الاعتبارات الاقتصادية

فى

الضريبة الموحدة على الدخل

دكتور

مصطفى محمد الصباغ

اهداءات ٢٠٠١

ا/ محمد محمود الحداد

محامي بالنقض- الإسكندرية

الاعتبارات الاقتصادية

فى

الضريبة الموحدة على الدخل

تأليف

دكتور / مُصطفى محمّد الصّباغ

مقدمة الطبعة الأولى

مضمون هذا الكتاب تقدمت به إلى كلية التجارة جامعة الاسكندرية كبحث للحصول على درجة الماجستير في المالية العامة تحت عنوان :

ملاءمة الضريبة الموحدة على الدخل
لنظامنا الاقتصادى الحاضر

وقد أجيز البحث ، ومنحت الدرجة المذكورة ، وإننى إذ أقدمه اليوم للنشر فإننى أقدم شيئا عزيزا تناولته بجدية وشرق وإيمان ، وجمعت فيه بين البحث الأكاديمى والخبرة العملية ، الأمر الذى أثمر ثمرات طيبـــة كنت دائما أصبو إليهـا .

أولى هذه الثمرات هو اهتمام الدولة بجزئيات الموضوع ثم بكليته . أما عن الجزئيات ، فقد أثَرْتُ ضمن البحث نقطتين جديدتين ، أولاهما خاصة بالتوسع فى طريقة حجز الضريبة عند المنبع بأن يخصم نسبة من تحت حساب الضريبة من كل مبلغ تدفعه الدولة أو القطاع العام إلى كل ممول مقابل خدمة أو ثمن . وقد أخذ المشرع الضريبى بذلك ضمن القانونين رقم ١٩٦٩/٧٧ ، ١٩٧٣/٧٨ . والنقطة الثانية أوجزت الاشارة إليها ضمن البحث ثم زدتها من بعد توضيحا . ألا وهى فكرة توحيد الذمة المالية للزوجين عند ربط الضريبة وبخاصة الضريبة العامة على الايراد ـ الدخل ـ وقد تبنت وزارة المالية هذه الفكرة وعرضتها ضمن مشروع قانون الضرائب الجديد سنة ١٩٧٧ ولكن وزارة العدل اعترضت على الفكرة كما سنشير إليه فى موضعه . (راجع قانون العدالة الضريبية رقم ١٩٧٨/٤٦) .

وأما عن كلية البحث ، فهو مااستقر عليه الرأى مؤخرا من حتمية تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل لولا الخلاف على التوقيت .

والثمرة الثانية هى أننى استندت إلى جوهر هذا البحث فى المشروع الذى قدمته إلى وزارة الخزانة سنة ١٩٦٩ تحت عنوان [إصلاح النظام الضريبى على

أساس اقتصادى] ، وذلك فى مسابقة عامة نظمتها الوزارة لهذا الغرض ، وقد فاز مشروعى بالمركز الأول على جميع المشروعات المقدمة . فبعثتنى الوزارة فى حينه إلى واشنجطون لحضور دورة دراسية فى المالية العامة بمعهد صندوق النقد الدولى ، الأمر الذى أتاح لى فرصة المناقشة والاستماع إلى علماء فى المالية العامة والاقتصاد كثيرا ماقرأت لهم وكثيرا ماشدتنى أفكارهم ، أذكر منهم :

الأستاذ / ريتشارد جود	Richard Goode
« راجا شلياح	Raja Chelliah
« چورج لنت	George Lent
« كارل شوب	Carl Shoup
« چوناتان ليفن	Jonathan Levin
« ليڤ موتن	Leif Muten
« روى بهل	Roy Bahl
« هنرى مورڤى	Henry Murphy

وعندما عدت من واشنجطون كانت أفكارى قد تشبعت ببحثين جديدين ؛ الأول عن الضريبة على الثروة الصافية والثانى عن الضريبة العامة على المبيعات . ويعرض هذين البحثين على وزارة المالية وبعض الجامعات المصرية والعربية قوبلا بترحيب كبير بل وتلهف شديد باعتبارهما جديدين على الفكر الضريبى المصرى والعربى .

وإننى لآمل أن يجد هذان البحثان سبيلهما إلى النشر قريبا خاصة وأن البحث الأول كان سبيلى إلى الحصول على درجة فلسفة الدكتوراه فى الاقتصاد (مالية عامة) .

بقيت كلمة صدق وعدل يتعين ذكرها فى هذا المجال وهى أن أذكر بالخير الرجال الصادقين والعلماء المخلصين الذين كان لهم فضل مشهود فى تشجيعى وتثبيتى على الطريق الذى اخترته لنفسى ، وهو طريق البحث العلمى الجاد .

مقدمة البحث

دعا كثير من المفكرين وغيرهم إلى ضرورة الأخذ بنظام الضريبة الموحدة على الدخل ، بدلا من نظام الضرائب الحالى القائم على الضرائب النوعية المتوجة بالضريبة العامة على الدخل . فهل من مقتضيات نظامنا الاقتصادى الحاضر أن نأخذ بتلك الضريبة ؟ أم أن النظرة إلى نظام الضريبة الموحدة على الدخل فى ضوء مقومات النظام الاقتصادى وغايته تؤدى إلى القول بغير ذلك ؟

إن النظام الضريبى يتكيف بالعوامل الاجتماعية والسياسية والاقتصادية السائدة فى الدولة التى يطبق فيها .

فمن الناحية الاجتماعية يتأثر النظام الضريبى بحجم الأسرة ، والنظام المالى للزوجين ، ومعدل زيادة السكان . كما يتأثر بنظام الإرث ، وبالقيم الأخلاقية السائدة ، وبالتكوين الطبقى للمجتمع ، وبمدى الفوارق الطبقية .

ومن الناحية السياسية ، يتأثر النظام الضريبى بمدى ماتتمتع به الدولة من استقلال ، ومدى سيطرة بعض طبقات المجتمع على الحكم .

أما من الناحية الاقتصادية ، فإن تأثر النظام الضريبى بالنظام الاقتصادى يبدو أكثر وضوحا . وذلك لما يوجد بين الكيان الاقتصادى والكيان الضريبى من علاقة ارتباط وثيقة .. وإن من المبادىء الأساسية فى الفن الضريبى أن يخدم النظام الضريبى أهداف النظام الاقتصادى .

ولما كانت طبيعة المجتمع والنظام السياسى تنبع فى الأصل من جوهر النظام الاقتصادى ، فإن تكيف النظام الضريبى بالنظام الاقتصادى يتم تبعا لذلك من حيث الجمع بين العوامل الاجتماعية والسياسية والاقتصادية .

والنظام الضريبى - بالرغم من ذلك - يعتبر مشكلة عملية أكثر منها نظرية - فقد يصلح نظام ضريبى فى دولة ولايصلح نفس النظام فى دولة أخرى[١] .

وعلى وجه العموم فإن النظام الضريبى يجب أن يرتبط بالتحول التاريخى وبالظروف الراهنة للدولة[٢] .

---

(١) أوقفت اليابان العمل بالضريبة على الثروة الصافية بسبب مشاكل التطبيق بينما نجح تطبيق هذه الضريبة فى كثير من بلاد الشرق الأدنى .

(٢) راجع فى ذلك :

Principles and Methods of Taxation; P. 141, by : G. Armitage - Smith.

الفصل الأول

علاقة النظام الضريبى بالنظام الاقتصادى

«المبحث الأول»

النظام الاقتصادى

عرف النظام الاقتصادى بأنه «تنظيم أو اتجاه فكرى هدفه اشباع رغبات الانسان باستخدام وسائل الانتاج المتاحة ، وأن القانون يضع إطار هذا التنظيم وأشكال المنظمات التى يضمها كما تحددها العادات والتقاليد والقيم الخلقية ودرجة كفاح الشعوب» .

والمشكلة الاقتصادية أساسها ندرة الموارد بالنسبة لحاجات الانسان . ولما كانت هذه الحاجات تختلف من زمان إلى زمان ومن مكان إلى آخر ، فإن النظم الإقتصادية التى تصدت لحل المشكلة الاقتصادية اختلفت فى مقوماتها بإختلاف الزمان والمكان وإن كانت قد اتحدت فى غاياتها ، تلك الغايات التى تتمثل فى محاولة إشباع حاجات الإنسان المتعددة بإستخدام الموارد المتاحة المحدودة ، سواء كان ذلك بزيادة هذه المـــوارد أو بحسن استخدامها أو بهما معـــا .

مقومات النظام الاقتصادى :

تتمثل مقومات النظام الاقتصادى فى العوامل الآتية :-

أولا : مدى تدخل الدولة فى النشاط الاقتصادى .

بعض النظم الاقتصادية توجب عدم تدخل الدولة فى النشاط الاقتصادى ، باعتبار أن مهمة الدولة مقتصرة على حفظ الأمن والدفاع دون التدخل فى الشئون الاقتصادية وأن يترك القيام بالخدمات الاجتماعية للمجهودات الخاصة، أفرادا وجماعات .

وترى نظم اقتصادية أخرى ضرورة تدخل الدولة ، سواء فى الانتاج أو فى الاستهلاك أو فى توزيع عائد الانتاج بين العوامل التى اشتركت فى انتاجه .

ونوع النظام الاقتصادى يحدد مدى هذا التدخل .

ثانيا : مدى حرية الأفراد فى التملك والانتاج والاستهلاك والتعاقد :

بعض الأنظمة الاقتصادية تطلق الحرية للأفراد فى تملك وسائل الانتاج وفى تحديد نمط الانتاج وكميته ، وكذلك بالنسبة للاستهلاك . كما تكفل حرية الأفراد فى التعاقد .

وترى أنظمة اقتصادية أخرى أن ملكية وسائل الانتاج ينبغى أن تكون للدولة وحدها أو للجماعة ، وهى التى تنظم الانتاج والاستهلاك طبقا لما يتفق وأهداف الخطة العامة التى تضعها فى هذا الشأن .

وهناك أنظمة اقتصادية وسط بين الحرية والتقييد ، ترى أن تمتلك الدولة أو الجماعة وسائل الانتاج بالنسبة للوحدات الكبيرة أو التى لها طابع قومى خاص ؛ كالصناعات الثقيلة أو مشروعات الكهرباء والمياه والسكك الحديدية وتترك حرية تملك وسائل الانتاج الأخرى فى أيدى الأفراد ولكن تحت الرقابة والتوجيه بما يحقق أكبر نفع قومى ، بعيدا عن كل سيطرة أو استغلال .

والأنظمة الاقتصادية التى تؤمن بحرية الأفراد فى تملك وسائل الانتاج تؤمن بوجود قوة خفية INVISIBLE HAND تنظم كلا من الانتاج والاستهلاك لصالح الجماعة فى ظل نظام طبيعى يحقق الخير العام .

والأنظمة الاقتصادية التى ترى إشراف الدولة على الانتاج والاستهلاك ترى أن ذلك الاشراف ضرورى لصالح الجماعة باعتبار أن الأفراد لايدفعهم إلى الأنتاج إلا عامل الربح ، وقد يكون إنتاج السلع الضرورية غير مربح ، فيعزفون عن إنتاجها ويقبلون على إنتاج السلع غير الضرورية ذات العائد الأكبر ، الأمر الذى يضر بصالح المجتمع . بل قد يرى المنتج الفرد فى ظل هذه الأنظمة الأخيرة التى تطلق الحرية للأفراد فى الأنتاج والاستهلاك والتملك والتعاقد أن يتوقف تماما

عن الأنتاج لفترة ما - قد تستمر طويلا - ريثما يقل حجم المعروض من السلع فى الأسواق فيرتفع الثمن فتكون الكمية المنتجة أكثر ربحا . وبذلك تكون أرباح المنتج والزيادة فيها إنما هى على حساب معاناة المجتمع . ومن أجل ذلك يكون من الصالح العام وضع الأنتاج فى يد الدولة أو الجماعة أو تحت الرقابة والتوجيه .

وحرية الفرد فى الاستهلاك أو تقييدها تأخذ نفس الوضع . فترى بعض الأنظمة الاقتصادية إطلاق الحرية للأفراد فى الاستهلاك باعتبار أنه يوجد توافق بين رغبة المستهلكين ومصلحة المنتجين ، حيث يحاول الأخيرون دائما توجيه موارد الانتاج نحو السلع والخدمات المطلوبة ، وفى هذا إشباع لحاجات المستهلكين وتحقيق للصالح العام . بينما ترى أنظمة اقتصادية أخرى وجوب تنظيم الاستهلاك من حيث كميته ونوعه بما يحقق أهدافا جماعية ، لتمكين بعض طبقات المجتمع من الحصول على بعض السلع والخدمات بالثمن الذى يتفق ومقدرتهم الشرائية ، أو الامتناع عن استهلاك بعض السلع لما قد يكون فيها من ضرر صحى أو أخلاقى ، أو بما يتفق وأهداف خطة التنمية الاقتصادية التى توجب الحد من الاستهلاك بقصد زيادة الادخار فالاستثمار .

والأمر كذلك بالنسبة لكل من التملك والتعاقد فى شتى المجالات .

ثالثا : ماهية الحافز على الأنتاج .

فى الأنظمة الاقتصادية التى تؤمن بالحرية الاقتصادية يكون الحافز على الانتاج هو عامل الربح . فيقبل المنتج على إنتاج السلع أو تقديم الخدمات التى يكون الربح فيها أكبر أو أسرع تحققا ، ويعرض عن إنتاج السلع أو تقديم الخدمات التى يكون الربح فيها أقل أو أنه لايتحقق إلا بعد فترة طويلة نسبيا . وهذا المنتج فى سعيه لتحقيق أكبر ربح ممكن فى أقرب وقت لايعنيه ما إذا كانت السلع أو الخدمات التى سيقدمها هى ضرورية أم كمالية ، وهل تتفق والمبادىء الخلقية والروحية للجماعة أو لاتتفق ، ولكنه ينتجها لأن عليها طلبا وأن إنتاجها يحقق له أرباحا مجزية . ومن أجل هذا ترى أنظمة اقتصادية أخرى

عكس ذلك ، فهى تؤمن بأن الدافع على الأنتاج يجب ألا يكون هو الربح بل إشباع الحاجات الجماعية التى تنظمها الدولة أو الجماعة بوسائلها المختلفة .

وهناك من يعطى «نوع الحافز على الأنتاج» أهمية أكبر . فيقرر أن مايميز النظم الاقتصادية بعضها عن بعض إنما هو صفة الحافز الذى يدفع الناس برغبة إلى العمل :

What differentiates economic systems from one another is the character of the motives they invoke to induce people to work.

بينما يرى آخرون أن أساس النظام الاقتصادى هو الطريقة الخاصة للأنتاج والعلاقات الاجتماعية التى تتولد بين الأفراد من تدخلهم فى الأنتاج .

رابعا : كيفية تحديد أثمان السلع والخدمات وعوائد عوامل الأنتاج .

الأنظمة الاقتصادية التى تؤمن بالحرية الاقتصادية ترى أن الثمن هو الذى ينظم كلا من الأنتاج والاستهلاك ، ويكون ذلك فى ظل المنافسة الحرة ، بأعتبار أن الثمن يمثل قوة حقيقية توجه النشاط الاقتصادى نحو الخير ، وأنه هو الذى يحدد عوائد عوامل الأنتاج ، وأن ميكانيكية السوق تحفظ الطلب والعرض متعادلين ، وأنها تعادل الأنتاج والاستهلاك بالنسبة لمختلف السلع والخدمات بما يحقق أفضل حجم للصناعة والتوظف .

أما فى الأنظمة الاقتصادية التى لاتؤمن بالحرية الاقتصادية فإن جهاز التخطيط المركزى الممثل لرغبات الجماعة وإرادتها يحل محل اقتصاديات السوق . فيقوم هذا الجهاز بتحديد أسعار السلع والخدمات كما يحدد عوائد عوامل الأنتاج ، ويكون ذلك التحديد بما يتفق وأهداف الخطة العامة . وفى هذه الحالةتتحدد أثمان السلع والخدمات - وبخاصة الضرورى منها - بأقل من الأثمان التى كانت تتحدد بها فى ظل اقتصاديات السوق ، فتتاح الفرصة لأكبر عدد ممكن من الجماعة للحصول عليها . كما تتحدد عوائد الانتاج حسب مساهمة هذه العوامل فى الأنتاج .

وعلى ذلك فإن النظام الاقتصادى يعكس التركيب الاقتصادى للمجتمع ويبين مدى تدخل الدولة فى النشاط الاقتصادى ، ومدى حرية الأفراد فى تملك وسائل الأنتاج ، كما يبين نوع الحوافز التى تدفع وتحث على العمل والأنتاج ، ويقرر كيفية تحديد أثمان السلع والخدمات وكيفية توزيع عائد عوامل الأنتاج بين العوامل المختلفة التى اشتركت فى الأنتاج .

وعلى ضوء هذه المقومات يتحدد نوع النظام الاقتصادى . وذلك مع الأخذ فى الأعتبار ماسبق تقريره من أن النظم الاقتصادية وإن اختلفت فى مقوماتها فإنها جميعا تتحد فى غاياتها ؛ تلك الغايات التى تتمثل فى السعى نحو إشباع حاجات الأنسان المتعددة باستخدام وسائل الأنتاج المتاحة أو تحسين استخدامها .

المبحث الثانى

أهم النظم الاقتصادية

تصدت لحل المشكلة الاقتصادية عدة نظم ، أهمها نظامان : النظام الرأسمالى الذى يقوم على أساس النظرية الفردية ، والنظام الاشتراكى الذى يقوم على أساس النظرية الجماعية . وسوف نتناول كلا من هذين النظامين بالتوضيح بقدر مايسمح به مجال هذا البحث .

النظام الاقتصادى الرأسمالى :

يستند هذا النظام فى فلسفته إلى المذهب الفردى الحر وإن لم يكن تطبيقا دقيقا لهذا المذهب .

وقد يطلق عليه أيضا نظام المشروع الحر .

كما قد يطلق على اقتصاده اقتصاد السوق .

وتتحدد معالم هذا النظام فى الآتى :-

١ - الايمان بالفرد على أساس أنه نقطة بدء النظام الاقتصادى الذى يسعى لتحقيق أكبر قدر ممكن من السعادة لهذا الفرد .

٢ - كفالة حرية الأفراد فى التملك والتعاقد والأنتاج والاستهلاك ؛ حرية لايحد منها إلا أن تتعارض مع حريات الآخرين .

والإيمان بحرية الفرد وبكيانه،واعتبارهما من مقومات النظام الاقتصادى الرأسمالى يرجع إلى الاتجاه الفكرى العام الذى صاحب نشأة هذا النظام ، والذى يؤكد أهمية الفرد ويجعله الوحدة الأساسية التى ترتبط بها كل القيم والأحكام .

٣ - عدم تدخل الدولة فى النشاط الاقتصادى إلا فى أضيق الحدود ويكون ذلك بقصد ضمان عدم تعارض حرية فرد مع حرية غيره فى مجالات النشاط الاقتصادى .

فطالما أن الأفراد يعملون بدافع من مصالحهم ، وأن مجموع مصالح الأفراد الخاصة تمثل المصلحة العامة للمجتمع ، فإنه فى نظر أنصار هذا النظام لايوجد تعارض بين المصلحة الخاصة ممثلة فى مصلحة الفرد والمصلحة العامة ممثلة فى مصلحة المجتمع . وعلى ذلك فإنه يجب على الدولة ألا تتدخل فى النشاط الاقتصادى إلا بقصد حماية الحريات ، خصوصا بأن مزاولة النشاط الاقتصادى ليست من طبيعة عمل الدولة ، باعتبار أن عمل الدولة يجب أن يقتصر على القيام بحفظ الأمن والدفاع .

٤ ـ الحافز على الأنتاج هو عامل الربح .

يرى أنصار هذا النظام أن كل منتج يسعى للحصول على أكبر ربح ممكن ، ومن ثم يتنافس المنتجون فيما بينهم ، ويؤدى تنافسهم إلى تحقيق صالح المستهلكين ، من حيث جودة المنتجات وإنخفاض أثمانها ، كما يؤدى إلى التقدم الاقتصادى بوجه عام .

ويرى العالم هوترى Howtery أن عامل «صفقة الحوافز» هو المميز للنظم الاقتصادية بعضها عن بعض .

٥ ـ كفالة المنافسة الحرة والايمان بأن جهاز الثمن قوة حقيقية موجهة للحياة الاقتصادية .

ففى ظل المنافسة الحرة توجه موارد المجتمع نحو الأنتاج الذى تتطلبه رغبات المستهلك بأعتبار أنه يوجد توافق بين صالح المنتج ورغبة المستهلك . وتقوم حركات الأثمان أو جهاز الثمن Price Mechanism بتوجيه موارد الأنتاج نحو الاستعمالات المرغوبة . وعلى ذلك يتعادل الطلب مع العرض فى المدى القصير ، كما يتعادل الأنتاج مع الاستهلاك فى المدى الطويل . أى أن طلب المستهلك على السلع والخدمات ـ فى هذا النظام ـ هو الذى يحدد الأنتاج . ومن أجل ذلك سمى الاقتصاد فى ظل هذا النظام باقتصاد الطلب ، وذلك تمييزا له عن الاقتصاد الاشتراكى الذى يطلق عليه اقتصاد الحاجات .

ويرى أنصار النظام الاقتصادى الرأسمالى أن أسسه تتفق والطبيعة الأنسانية من حيث الحرية الاقتصادية ، والرغبة فى التملك ، ثم وجود الدافع الذاتى الفردى فى النشاط الاقتصادى . كما يرون أن هذا النظام يؤدى إلى تقدم الفن الانتاجى بما يحقق الرخاء والرفاهية .

وقد حقق النظام الرأسمالى ارتفاعا فى مستوى المعيشة كما حقق قدرا من الرخاء غير يسير فى خلال القرن التاسع عشر وفى بداية القرن العشرين ، وذلك بالمقارنة بالنظام السابق عليه وهو نظام الاقطاع[١] .

غير أن المزايا التى حققها النظام الاقتصادى الرأسمالى كانت بسبب الظروف والمناسبات التى لابست تطبيقه فى هذه الفترة . ويمكن القول بأن استمرار تطبيق النظام الرأسمالى فى الوقت الحاضر لايتم بنجاح إلا إذا اقترن بالاستعمار فى الخارج والبؤس فى الداخل . فالاستعمار حتمى فى النظام الرأسمالى للحصول على المواد الخام وتصريف المواد المصنوعة . كما أن البؤس يلازم تطبيقه بسبب طبيعة النظام نفسه ، تلك الطبيعة التى توجد الانفصال التام بين العمال من جهة وبين أصحاب رءوس الأموال من جهة أخرى ، ويسعى كل فريق للحصول على مزايا على حساب الآخر . ولكن نظرا لأن العمال لايملكون إلا عملهم مقدما فى شكل سلعة أو خدمة فهم دائما المستضعفون ، وهم دائما الذين يحصلون على أجور تقل عن قيمة إنتاجهم الحقيقية . هذا فضلا عما يتعرضون له من بطالة بين الحين والحين .

والنظام الرأسمالى بالاضافة إلى ذلك ينطوى على مساوىء أخرى . ففى رأى البعض أن الحرية الاقتصادية التى هى من مستلزمات هذا النظام أصبحت سرابا خداعا .

---

(١) ظهر نظام الاقطاع فى أوربا فى العصور الوسطى من القرن الخامس حتى القرن الثامن عشر ، وأظهر خصائص هذا النظام قيامه على أساس الطبقية وأن الأقتصاد يعتمد بصفة رئيسية على الزراعة ، وكانت هذه بدورها راكدة ، وأن لكل من الحاكم والكنيسة مكانة مرموقة .

ومن ناحية الأنتاج ترى أن المنافسة بين الوحدات الانتاجية تتطور إلى منافسة قاتلة تؤدى فى نهاية الأمر إلى خروج كثير من المنتجين من ميدان الأنتاج ولايبقى إلا القليل الذى يتصف بصفة الاحتكار والسيطرة . وبذلك يفرض هذا القليل إرادته من حيث السعر والكمية بما يحقق أكبر قدر ممكن من الأرباح دون مانظر إلى صالح المستهلكين أو الصالح القومى .

كما أن المنافسة بين المستهلكين فى طلب السلع والخدمات ماهى إلا برق خلاب . ذلك لأنه فى الحقيقة لاتوجد منافسة إلا بين القادرين على الشراء . أما من ضعفت مقدرتهم الشرائية - وهم غالبا كثيرون - فلايدخلون هذا المجال . وعلى ذلك فالمنافسة بين المستهلكين ليست من العمومية بالصورة التى يصورها بها دعاة هذا النظام .

ويضيف خصوم النظام الاقتصادى الرأسمالى بأن المنافسة الحرة تتضمن تبديد الموارد الاقتصادية ، التى هى بطبيعتها محدودة .

ومن المساوىء الجسيمة للنظام الاقتصادى الرأسمالى خلق روح العداوة بين طبقات الشعب . ذلك لأن الطبقة العاملة تقف على طرفى نقيض من طبقة أصحاب رءوس الأموال ، خاصة بعد أن أدرك العمال مبلغ مايحيق بهم من مظالم حيث يعملون ساعات أطول ويتقاضون أجورا لاتتكافأ مع القيمة الحقيقية لما ينتجون من سلع وخدمات . فوقر فى أذهانهم أنهم إنما يعيشون عيشة الكفاف لكى يهيئوا لأصحاب رءوس الأموال معيشة الترف والرفاهية . ومن أجل ذلك سادت الكراهية وكثرت الشرور . وأخيرا كون العمال النقابات والاتحادات للمطالبة بحقوقهم وللدفاع عن مكاسبهم كما أنه لم يعد غريبا أن نرى أصحاب رءوس الأموال - بين الحين والحين - يقدمون بعض الخدمات للطبقات العاملة إرضاء لهم ومحافظة على رءوس الأموال وماتدره من مكاسب وأرباح . هذه الخدمات تأخذ شكل التأمين الصحى حينا ، والتأمينات الاجتماعية حينا آخر ، كما تأخذ أشكالا أخرى من الترضيات .

ومن طبيعة النظام الاقتصادى الرأسمالى حدوث الدورات الاقتصادية ؛ فترة رواج يتبعها فترة كساد .

وفى كل من فترتى الرواج والكساد ، تكون الطبقة العاملة ـ وهى الممثلة لأغلبية الشعب ـ هى دائما الفئة الخاسرة . ذلك لأنه فى فترة الرواج حيث تتضاعف المكاسب والأرباح فإن أجور العمال لاتتزايد بنفس معدل تزايد عائد رأس المال . وعلى ذلك يكون العامل مغبونا فى حقه . وفى فترة الكساد تجتاح العمال موجات البطالة والتشرد التى قد تستمر مدة طويلة لاتقوى الفئات العاملة على تحملها وتكون النتيجة انتشار البؤس والتشرد .

وقد كانت هذه الظاهرة جلية واضحة أثناء الكساد الكبير الذى بلغ ذروته فى سنة ١٩٣٠ فى دول غرب أوربا وفى الولايات المتحدة الأمريكية ، حيث أخرج ملايين العمال من مجالات العمل وتلقفتهم يد البطالة الأمر الذى لم يكن موجودا أو بنفس الدرجة فى الدول التى كانت تتبع نظما اقتصادية أخرى .

والنظام الرأسمالى يؤدى إلى سوء توزيع الثروات والدخول الأمر الذى يخلق المجال للصراع الطبقى المرذول ، فضلا عن إيجاد قوة مسيطرة توجه الأنتاج من ناحية والحكم من ناحية أخرى إلى مايحقق صالح الطبقة الرأسمالية . وكثيرا ماانحرفت الطبقات الرأسمالية فى البلاد النامية فتحالفت مع الاستعمار ضد الصالح القومى .

وأخيرا فإن المنتج فى ظل النظام الاقتصادى الرأسمالى لايدفعه إلى الأنتاج إلا الرغبة فى الكسب ، وذلك بصرف النظر عما إذا كان هذا الانتاج يفيد المجتمع أو يضره . وليس هذا فحسب ، بل إن المنتج قد ينصرف عن الدخول فى ميدان إنتاج معين لالشىء سوى أن الربح فيه لايتحقق إلا بعد مدى أطول نسبيا منه فى ميدان إنتاج آخر . وقد يكون المجتمع فى حاجة ماسة إلى الأنتاج الذى انصرف المنتج عن الدخول فى ميدانه . وعلى ذلك فإن المنتج فى ظل النظام الاقتصادى الرأسمالى يتصف بالأنانية وحب الذات ، وقد يصل به الأمر إلى الإضرار بمواطنيه فى سبيل تحقيق نفعه الخاص . ومن أجل ذلك أيضا فإن النظام الاقتصادى الرأسمالى يعجز عن القيام بدور التنمية الاقتصادية فى الدول النامية .

ولما كان النظام الاقتصادى مرحلة تاريخية لها ارتباط بالمكان والزمان ، وعناصره قابلة للتغير والتطور نتيجة للأحداث المختلفة ، سياسية كانت أم اجتماعية ، فإن النظام الاقتصادى الرأسمالى الذى حددنا معالمه والذى ساد معظم دول أوربا وأمريكا فى القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين قد تخلى عن بعض مقوماته ، وإن كان لايزال يحتفظ بجوهره . ففى كل من المملكة المتحدة وفرنسا - وهما دولتان رأسماليتان - تمتلك الدولة بعض المنشآت الهامة ، وتديرها بشكل تجارى . وذلك مثل السكك الحديدية ، حيث رأت الدولة أن بقاء هذه المنشآت فى يد القطاع الخاص لايحقق أكبر نفع ممكن بل قد يهدد الاقتصاد القومى . من أجل ذلك أصبح التأميم فى مثل هذه الدول ظاهرة مقبولة ، وأصبحت الدولة تزاول بعض أوجه النشاط الاقتصادى . كما أن كلا من هاتين الدولتين تأخذ بقسط غير يسير من التخطيط ، وإن كان تخطيطا جزئيا فلايوصف بالعمومية أو الشمول كالتخطيط الشامل أو المركزى فى النظم الاقتصادية الاشتراكية . كما أن الولايات المتحدة الأمريكية التى تعتبر على رأس الدول الرأسمالية بدأت تعلو فيها الأصوات منذ سنة ١٩٥١ منادية بتثبيت الأجور وكذلك الأثمان . ولم يعد مبدأ عدم التدخل فيها معترضا عليه ، وإن كان مجال التدخل هو موضع التساؤل .

وفى رأى البعض أن الرأسمالية الحديثة تمثل نظاما اقتصاديا مختلطا بين القطاعين ؛ العام والخاص ، وإن كانت السيادة معقودا لواؤها للقطاع الخاص .

النظام الاقتصادى الاشتراكى :

يستند النظام الاقتصادى الاشتراكى فى فلسفته إلى المذهب الجماعى .

وتتحدد معالمه فى الآتى :-

١ - أن تكون أدوات الانتاج فى يد المجتمع ، وليس فى أيدى الأفراد .

٢ - وجود جهاز تخطيط مركزى ، يحدد الانتاج من حيث اتجاهه ونوعه وكميته ، وذلك طبقا للخطة العامة .

وهذا الجهاز المركزى يقوم بعمل اقتصاديات السوق أو جهاز الثمن . فيعبر عن رغبات الجماعة ، ويحدد أثمان السلع كما يحدد نوعها وحجمها .

٣ ـ تتحدد عوائد عوامل الأنتاج فى ظل هذا النظام حسب مساهمة كل عامل منها فى الأنتاج . وذلك تطبيقا لقاعدة : لكل حسب عمله .

ويأمل أنصار هذا النظام أن يتطور التطبيق حتى تتحقق قاعدة : من كل حسب قدرته ولكل حسب حاجته .

٤ ـ الهدف من النشاط الاقتصادى فى ظل هذا النظام هو إشباع حاجات الجماعة وليس السعى من أجل تحقيق الربح . ومن أجل ذلك يطلق على الاقتصاد الاشتراكى «اقتصاد حاجات» تمييزا له عن الاقتصاد الرأسمالى الذى يطلق عليه «اقتصاد الطلب» .

والاشتراكية بهذا التعريف هى الاشتراكية العلمية Scientific Socialism التى تستند إلى المشاهدة والتجربة والتحليل العلمى ، تمييزا لها عن الاشتراكية الخيالية Utopian Socialism القائمة على الأحلام والعواطف والخيالات وكانت رد فعل للمظالم الاجتماعية فى القرنين الثامن عشر والتاسع عشر .

ويرى أنصار النظام الاقتصادى الاشتراكى أنه يحقق مزايا عديدة ، فهو يزيد الدخل القومى حيث أن الأنتاج يكون لصالح المجتمع وليس لصالح الفرد . فلن يسعى الفرد فى ظل هذا النظام لتقييد الأنتاج بهدف رفع الأثمان وتحقيق أرباح أكثر كما هو الحال فى ظل النظام الرأسمالى . كما يعمل النظام الاقتصادى الاشتراكى على عدالة توزيع الدخل حيث يحصل كل عامل من عوامل الانتاج على نصيبه العادل من الناتج القومى . ويتحمل كل صاحب دخل من الأعباء المالية العامة مايتفق ومقدرته على الدفع . كما أن هذا النظام يتفادى مساوىء النظام الاقتصادى الرأسمالى وخاصة التقلبات الاقتصادية ، ومساوىء المنافسة الحرة وما تنطوى عليه من تبديد للموارد الاقتصادية وماتؤدى إليه من إحتكارات ضارة بالمجتمع .

والنظام الاقتصادى الاشتراكى بطبيعته يتفادى صراع الطبقات ، ويكفل روح التعاون بين أفراد المجتمع الأمر الذى يحقق الرفاهية الاجتماعية .

ومن وجهة نظر المنهج العلمى فإن الاشتراكية تمثل حلا حتميا تفرضه متناقضات النظام الإسمالى .

ويرى البعض أن المستوى الاقتصادى فى الدولة هو الذى يحدد مدى أخذها بالاشتراكية ؛ فالدولة ذات مستوى الدخل المنخفض تأخذ جرعة قوية من الاشتراكية ، والدولة التى يكون فيها مستوى الدخل مرتفعا تأخذ جرعة بسيطة من الاشتراكية ، وهكذا . وأنه فى المملكة المتحدة بالذات يرتكز الاقتصاد على التخطيط بقصد استغلال الثروة القومية جميعها من أجل الصالح العام ، وعلى ذلك فإن التركيز فيها على التوظف والانتاجية والرفاهية ، وأنه لم يعد للملكية الخاصة ماكان لها من صفة الحق المقدس حيث ظهرت أنواع جديدة من الملكية مثل «الملكية تحت الرقابة العامة» .

ويمكن القول بصفة عامة أن الاشتراكية والرأسمالية قد تتداخل إحداهما فى الأخرى من حيث المقومات والمبادىء ولكن كلا منهما فى النهاية تحتفظ بأهم مميزاتها التى تترك طابعها على النظام ، فيكون هذا نظاما اشتراكيا ، ويكون ذاك نظاما رأسماليا .

ويرى آخرون أن هناك نظاما ثالثا هو نظام وسط بين الرأسمالية المتطرفة نحو الفردية،والاشتراكية كما سبق تحديد معالمها.ذلك النظام الوسط هو مايطلق عليه «نظام التدخل» حيث تتدخل الدولة فى بعض الشئون دون بعضها الآخر .

وجدير بالذكر أن منهج ثورة ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ القائم على التجربة قد أسفر عن نموذج جديد للتطبيق الاشتراكى هو التطبيق الاشتراكى العربى بمقوماته التى تتمثل فى الايمان بالقيم الروحية مع إفساح المجال للتاريخ بتجاربه على أساس من الإيمان بالضمير الانسانى ، وإقامة التوازن بين المجتمع والفرد ، والاعتراف بالملكية الخاصة بأعتبارها وظيفة اجتماعية والإيمان بحل المتناقضات سلميا ، وتقديس العمل ، وإنها اشتراكية ديمقوقراطية تبرز الإرادة الشعبية وتستهدف الحرية وتقوم على أساس وجود قطاعى إنتاج ؛ قطاع عام وقطاع خاص ، مع العمل على توسيع الملكية الخاصة فى الزراعة ونشر مبدأ التعاون فى مجالى الأنتاج والاستهلاك ، وأنها اشتراكية خدمات ، وتتبع أسلوبا علميا فى العمل . وسوف نوضح ذلك فيما بعد ، ضمن هذا البحث .

المبحث الثالث

النظام الاقتصادى فى ج.م.ع.

يعتبر ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ تاريخا فاصلا بين عهدين متباينين فى حياة المجتمع المصرى ؛ سواء من الناحية الاجتماعية أو الناحية السياسية أو الناحية الاقتصادية .

ولكى نوضح معالم النظام الاقتصادى فى ج . م . ع . نرى ضرورة ذكر معالم هذا النظام قبل ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ ، ثم ماطرأ عليه من تغيير ثورى حتى أضحى بعد ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ نظاما اقتصادياً يختلف تمام الاختلاف عما كان عليه قبل ذلك التاريخ .

معالم الاقتصاد المصرى قبل ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢

كان الطابع المميز للأقتصاد المصرى فيما قبل الثورة هو السير على مبادىء النظام الاقتصادى الرأسمالى ، وكان يتصف بالصفات الآتية :-

١ - صفة الاقتصاد المتخلف :

كانت الموارد الاقتصادية - الطبيعية والمادية والبشرية - غير مستغلة استغلالا كاملا . ويرجع ذلك إلى أسباب عديدة منها افتقار البلاد إلى رءوس الأموال الوطنية ، ونقص الكفاية الإنتاجية ، وتحالف قوى الاستعمار مع الاقطاع . وكانت أساليب الاستغلال فى كل من الصناعة والزراعة ذات طابع بدائى ، ينقصها الكثير من التطور ، فانخفضت الكفاية الأنتاجية ، كما انخفض مستوى الدخل . وانعكس أثر ذلك على مستوى الدخل القومى ومتوسط نصيب الفرد منه .

٢ - صفة الاقتصاد التابع :

كان يغلب على اقتصاديات البلاد صفة الاقتصاد التابع . وقد كانت هذه التبعية على وجه الخصوص نحو الاقتصاد الانجليزى والاقتصاد الفرنسى . أما السبب فى ذلك فيرجع إلى الاستعمار من جهة وإلى وجود المؤسسات الأجنبية التى كانت تعمل فى مصر برءوس أموال أجنبية من جهة أخرى . وأدت هذه التبعية إلى معاناة الأقتصاد المصرى من سيطرة الأجانب بالإضافة إلى تأثره بما يطرأ على الأقتصاد المتبوع من تغيير .

وكانت الدول الأجنبية المسيطرة على الأقتصاد المصرى تعمل جاهدة على أن تظل مصر سوقا لمصنوعاتها وينبوعا دائما لتوريد المواد الخام اللازمة لمصانعها ، وبخاصة القطن .

وقد تجلت هذه التبعية الاقتصادية فى النواحى التالية :-

(أ) **القطن** : ويمكن القول بحق أن مصر كانت مزرعة لأنجلترا ومنبعا رئيسيا لتمويلها بالقطن .

كما كانت حركة أسعار القطن فى السوق العالمية تنعكس بوضوح فى مصر من حيث مستويات الأسعار ، والدخل القومى . ومن المعلوم أن إنتاج مصر من القطن كان ضعيفا بالمقارنة بالأنتاج العالمى منه . وكان هذا الضعف سببا فى عجز الأنتاج المصرى من القطن عن التأثير فى السوق العالمية .

(ب) **العملة** : كانت العملة المصرية تابعة للعملة الانجليزية . وقد استمرت هذه التبعية حتى سنة ١٩٤٧ حيث خرجت مصر من الكتلة الاسترلينية . فكان إرتباط الجنيه المصرى بالجنيه الاسترلينى يعرض العملة المصرية للتذبذب تبعا لما يطرأ على العملة الانجليزية من تغير تعكسه الأوضاع الاقتصادية والسياسية على قيمة النقد الانجليزى .

(جـ) **البنوك الأجنبية وفروعها** : كانت البنوك الأجنبية العاملة فى مصر ، وكذلك فروعها ، تحدد حجم معاملاتها فى مصر طبقا لما تمليه عليها مراكزها الرئيسية بالخارج وليس بما تستدعيه الظروف الداخلية فى مصر . هذا فضلا عن الاتجاهات السياسية والاستعمارية على وجه الخصوص [١] .

٣ - عدم الاستقرار الاقتصادى :

كانت مصر تعانى من عدم الاستقرار الاقتصادى ؛ تتعرض لهزات اقتصادية عنيفة بين الحين والحين . وكان ذلك يرجع إلى الأسباب الآتية :-

(أ) كانت اقتصاديات البلاد تقوم بصفة رئيسية على الزراعة وتعتمد فى ذلك على محصول زراعى واحد هو القطن . ولما كان إنتاج مصر من القطن يمثل ٥٪ من الانتاج العالمى فكان طبيعيا ألا تستطيع مصر التحكم فى الأسعار العالمية لذلك المحصول ، بل بالعكس كانت مصر تتأثر بالأسعار العالمية إرتفاعا وهبوطا .

---

(١) راجع : الاقتصاد المصرى بين التبعية والاستقلال . محاضرة د. حسين خلاف فى ١٩٦٠/٤/٢٦ فى قاعة المحاضرات الأزهرية الكبرى .

(ب) كانت الصناعات المصرية لاتقوم على أساس مدروس أو على سياسة مخططة ، بل كانت المشروعات تقوم عفواً أو بوحى من خاطر الساعة . كما أنه لم يكن الهدف من هذه الصناعة تدعيم المركز الاقتصادى للبلد ولكن كان الهدف مجرد تحقيق ربح عاجل . ولما قامت الحربان العالميتأن الأولى والثانية وامتنعت الواردات الأجنبية عن الوصول إلى مصر ، تهيأت الفرصة لقيام بعض الصناعات ، ولكنها كانت عاجزة عن البقاء إلا فى ظل حماية جمركية عالية .

(جـ) تبعية الاقتصاد المصرى للاقتصاديات الأجنبية الرأسمالية ، ومن طبيعة الاقتصاد الرأسمالى الميل إلى عدم الاستقرار . فكان الاقتصاد التابع - الاقتصاد المصرى - يتأثر بالاقتصاد المتبوع - أى الاقتصاديات الأجنبية الرأسمالية - فى كل ما يطرأ على الأخير من تقلبات .

٤ - عدم تدخل الدولة فى الشئون الاقتصادية :

كان عدم تدخل الدولة فى الشئون الاقتصادية يرجع إلى أنها كانت تسير على النظام الاقتصادى الرأسمالى الذى يقضى بأن تكون وظيفة الدولة قاصرة على حفظ الأمن والدفاع وإقامة العدالة دون التدخل فى الشئون الاقتصادية إلا فى أضيق المجالات .

وكان من نتائج ذلك أن أصبح أمر النهوض بالاقتصاد القومى مرهونا بجهود الأفراد . ومن المعلوم أن الأفراد لايدفعهم للعمل إلا مصلحتهم الشخصية ، وكثيرا ماكانت هذه المصلحة تتحقق على حساب المجتمع .

ولما كانت هناك مشروعات لايقبل عليها الأفراد إما لأنها لاتغل ربحا سريعا أو مجزيا وإما لأنها أكبر من طاقاتهم ، فقد تكفلت الدولة بهذه المشروعات والتى من بينها المرافق العامة من إنارة ومياه شرب وخطوط حديدية ثم مشروعات الرى الكبيرة من ترع وخزانات وسدود .

ومن الملاحظ أنه حتى فى هذه المشروعات ذات الطابع الادارى باعتبارها مرافق عامة ، فقد تغلغل فيها رأس المال الأجنبى . كما أن المشروعات التى تركت للأفراد فقد كانوا يقومون بها بدافع من مصلحتهم الشخصية بعيدين عن كل رقابة أو تنظيم أو تخطيط .

٥ ـ عدم العدالة فى توزيع موارد الدخل :

لم تكن هناك عدالة فى توزيع موارد الدخل بين الأفراد ، ونخص بالذكر فى هذا المجال «الأرض الزراعية» . فقد كان النشاط الزراعى يسهم بحوالى ٢ر٣١٪ من الدخل القومى ، ٧٣٪ من الصادرات سنويا ، ويستوعب ٧ر٦٠٪ من القوى العاملة البشرية .

أما ملكية الأرض الزراعية ، فقد كانت موزعة توزيعا سيئا . وكان ذلك يمثل مظهرا من مظاهر المشاكل الزراعية انعكس أثره على توزيع الدخل القومى بين الأفراد .

إن ملاكا مجموعهم ٨ر٢ مليونا كان منهم ٥٠٠٠ مالكا يحوزون ٢٧٪ من مجموع الأرض الزراعية البالغة ٦ مليون فدانا . وكان ٣ر٩٤٪ من مجموع الملاك يملكون ٤ر٣٥٪ من المساحة الكلية . وليس هذا فحسب ، بل إن الدخل الزراعى نفسه كان موزعا توزيعا غير عادل . واتضح من أحد البحوث الجادة فى هذا الشأن أن ٢٧٣٢٩٢ فردا من صغار الملاك الزراعيين خصهم فى سنة مبلغ ١٠٤٤٨٠ جنيه .

كانت هذه هى الظاهرة الملفتة للنظر فى القطاع الزراعى فى مصر قبل يوليو ١٩٥٢ .

٦ ـ عدم العدالة فى توزيع الدخل القومى :

كان الدخل القومى موزعا توزيعا سيئا بين الأفراد ، فكانت الدخول تتفاوت تفاوتا كبيرا . ودلت الأبحاث على أن ٧٠٪ من السكان كانوا يحصلون على ١٥٪ فقط من الدخل القومى فى السنة ، وأن دخولهم تقع فى الفئة التى هى أقل من عشرين جنيها فى السنة . بينما أن ١٪ من السكان كانوا يحصلون على نفس النسبة وهى ١٥٪ من الدخل القومى[1] .

---

(١) راجع : بحث فى السياسة الضريبية فى المجتمع الاشتراكى الديموقراطى التعاونى ـ د. جمال الدين محمد سعيد .

معالم الاقتصاد المصرى بعد ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢

بعد قيام ثورة ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ انتقل الاقتصاد المصرى إلى مرحلة جديدة مختلفة تمام الاختلاف عما كان عليه فى مرحلة ماقبل الثورة .

انتقل النظام الاقتصادى المصرى من نظام رأسمالى تابع ومتخلف وتكتنفه المتناقضات ، إلى نظام آخر جديد ، نبع من البيئة المصرية ، وتأثر بالتجارب والأوضاع السابقة ، وتجاوب مع التقاليد ، واستهدف آمالا وتطلعات كبيرة . ذلك النظام الاقتصادى الجديد هو النظام الاشتراكى الديموقراطى[1] .

---

(١) راجع كتاب : ثورتنا الاجتماعية . للرئيس الأسبق جمال عبد الناصر . حيث ورد به :

«يقصد بالاشتراكية أن تتحقق عدالة توزيع الدخل ، كما تتحقق العدالة الاجتماعية بأوسع معانيها ، وتتوافر الخدمات العامة لكافة المواطنين ، وتشترك الأموال العامة مع رأس المال الخاص فى مباشرة أوجه النشاط الاقتصادى ، وفى بناء الكيان الاقتصادى القومى على قواعد ثابتة . ويقصد بالديموقراطية المجتمع الذى تتكافأ فيه الفرص أمام الجميع وتتسع مجالات العمل وتسوده الحرية والعزة والكرامة وحرية البناء والنجاح والنفع العام وعزة الثبات والاستقرار وكرامة الأمن والسيادة والرخاء بعيدا عن الهدم والفشل والاستغلال ... الخ .

أما الاطار الفلسفى لهذا النظام فقد تحدد بجعل القيادة الاقتصادية للدولة . فالدولة لها الأولوية ، وهى التى تحمى كل طبقة ، وهى التى تجعل التوافق كاملا بين جميع المصالح وبين جميع الطبقات . ومهمة الدولة هى أن تعمل جادة فى سرعة لتعالج التخلف فى الماضى بناء على خطة شاملة لزيادة الانتاج ، والعمل بسرعتين : سرعة للعمل على تعويض التخلف فى الماضى ، وسرعة لمتابعة ركب التقدم . ولن يكون ذلك إلا بتعاون الدولة مع الأفراد وتعاون الأفراد فيما بينهم ، سواء فى الانتاج أو فى الاستهلاك» .

بعد قيام ثورة ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ صدر قانون الاصلاح الزراعى رقم ١٩٥٢/١٧٨ وعدل بالقانونين رقم ١٩٥٨/٢٤ ورقم ١٩٦١/١٢٧ كما صدرت قوانين التمصير سنة ١٩٥٧ وقوانين وقرارات التأميم فى السنوات ١٩٥٦ ، ١٩٦١ ، ١٩٦٣ . وبذلك اتخذ الاقتصاد المصرى طابعه المميز وتحددت معالمه بجلاء[1] .

غرض النظام :

استهدف النظام الاقتصادى الجديد تحقيق الاشتراكية بمضمونها العربى ، والتى أصبحت وسيلة وغاية وهى الكفاية والعدل . وذلك باعتبار أن الحل الاشتراكى هو المخرج الوحيد إلى التقدم الاقتصادى والاجتماعى ، وهو طريق الديموقراطية بأشكالها السياسية والاجتماعية .

إطار النظام :

يقوم الاطار القانونى والسياسى والاجتماعى للنظام الاقتصادى الجديد على الأسس الآتية :-

١ - الاعتماد على الملكية الفردية ، ولكن باعتبارها وظيفة اجتماعية خاضعة للاشراف والتوجيه ، وذلك ضمانا لحسن الاستغلال والبعد بها عن إساءة الاستعمال . وذلك على أساس أن التطبيق العربى للاشتراكية فى مجال الزراعة لايؤمن بتأميم الأرض وتحويلها إلى مجال الملكية العامة . وإنما يؤمن بالملكية الفردية للأرض فى حدود لاتسمح بالإقطاع . أما ملكية العقارات المبنية فتخضع للرقابة المتتابعة للقضاء على محاولات الاستغلال .

---

(١) من المعلوم أن ثورة ٢٣ يوليو ١٩٥٢ تحددت مبادئها فى الآتى :-

١ - القضاء على الاستعمار وأعوانه .

٢ - القضاء على الاقطاع .

٣ - القضاء على الاحتكار وسيطرة رأس المال على الحكم .

٤ - إقامة جيش وطنى قوى .

٥ - إقامة عدالة اجتماعية .

٦ - إقامة حياة ديموقراطية سليمة .

كما وضعت القوانين المنظمة للتجارة والصناعة بحيث يكون النشاط فى مجاليهما خاضعا للرقابة والتوجيه .

وللقطاع الخاص دور فعال فى خطة التنمية .

٢ ـ إيجاد قطاع عام قوى وقادر . حمل مسئولية القيام بدور قيادى فى عملية التطوير الاشتراكى ، كما حمل بالمسئولية الرئيسية فى خطة التنمية .

ويخضع القطاع العام ـ مع القطاع الخاص ـ لرقابة الشعب وسيطرته .

وفى سنتى ١٩٦١ ، ١٩٦٣ وبمقتضى القوانين والقرارات الاشتراكية انتقل إلى القطاع العام ملكية الجزء الأكبر من القطاع المنظم فى الاقتصاد المصرى .

٣ ـ تشجيع القطاع التعاونى فى مجالات الانتاج والاستهلاك ، سواء فى التجارة أو الصناعة أو الزراعة .

وقد أصبح لقطاع التعاون دور فعال وواضح فى نواحى الاقتصاد المختلفة .

٤ ـ تطبيق سياسة التخطيط . وذلك باعتبار أن التخطيط الاشتراكى الشامل هو الطريقة الوحيدة التى تضمن استخدام جميع الموارد الوطنية المادية والتطبيقية والبشرية بطريقة عملية وعلمية وإنسانية لكى تحقق الخير لمجموع الشعب وتوفر حياة الرفاهية . والتخطيط فى مجال الاقتصاد العربى (المصرى) هو التخطيط الشامل والمركزى وإن كان يستند إلى اللامركزية فى التنفيذ . ويتحمل القطاع العام عبء الجزء الأكبر من الخطة .

وقد اتضحت أهمية التخطيط إبان العدوان الثلاثى سنة ١٩٥٦ حيث اشتد الحصار الاقتصادى على مصر ، وتأكدت هذه الأهمية عندما أريد وضع حل للمعادلة الصعبة المتمثلة فى كيفية زيادة الانتاج وفى نفس الوقت زيادة الاستهلاك فى السلع والخدمات مع استمرار التزايد فى المدخرات من أجل الاستثمارات الجديدة .

٥ - التجارة الخارجية تكون تحت الاشراف الدقيق للشعب ، وذلك بقصد تمشيها مع ماتقتضيه ظروف التنمية الاقتصادية ومايتفق مع المخطط الاقتصادى العام .

وقد اختص القطاع العام أول الأمر بتجارة الاستيراد ، وبصدور قرارات الانفتاح الاقتصادى فى سنة ١٩٧٧ اشترك القطاع الخاص فى تجارة الاستيراد .

أما تجارة التصدير فيقوم بها القطاعان ، العام والخاص مع مراقبة القطاع الخاص منعا لاحتمالالت التلاعب .

٦ - التجارة الداخلية يقوم بها القطاعات الثلاثة ، العام والخاص والتعاونى وذلك على أساس أن التجارة الداخلية خدمة مقابل ربح معقول لايصل إلى حد الاستغلال .

٧ - تكون المصارف وشركات التأمين فى إطار الملكية العامة باعتبار أن «المال» وظيفة وطنية لاتترك للمضاربة أو المغامرة ، وأن المدخرات الوطنية يجب صيانتها والحفاظ عليها وحسن توجيهها .

وقد أباحت قرارات الانفتاح الصادرة سنة ١٩٧٧ لفروع بعض البنوك الأجنبية مزاولة نشاطها المصرفى فى مصر بشروط خاصة .

٨ - كفالة حقوق العمال ومصالحهم وإشراكهم فى الإدارة تحقيقا للديموقراطية . فقد تقرر إشراك العمال فى مجالس إدارة الشركات المساهمة والمؤسسات بمقتضى القانون رقم ١٩٦١/١١٤ كما تقرر إشراكهم فى أرباح هذه الشركات بواقع ٢٥٪ من الأرباح الصافية السنوية ، وخفضت ساعات العمل الفعلية وصدرت من أجل العمال قوانين التأمين والمعاشات والحد الأدنى للأجور.

٩ - تقوية جهاز الثمن مع توجيهه ليكون فى صالح المجتمع .

١٠ - التحرر من السيطرة الأجنبية .

ولتحقيق ذلك صدرت قوانين التمصير وقوانين التأميم .

أولا : قوانين التمصير .

ونخص بالذكر منها :ـ

(أ) القانون رقم ١٩٥٧/٢٢ الذى قضى بتمصير البنوك وجعلها شركات مساهمة مصرية .

(ب) القانون رقم ١٩٥٧/٢٣ الذى قضى بتمصير شركات التأمين وجعلها شركات مساهمة مصرية .

(جـ) القانون رقم ١٩٥٧/٢٤ الذى قضى بعدم جواز القيد فى السجل التجارى إلا للأفراد المصريين أو الشركات المساهمة المصرية التى تكون أسهمها جميعا مصرية ومملوكة للمصريين دائما .

وقد لعبت «المؤسسة الاقتصادية» فى هذا المجال دورا هاما حيث اشترت ماكان يملكه الأجانب فى الشركات والمؤسسات التى كانت قائمة وقتئذ . كما ساهمت بعض الشركات والمؤسسات المصرية مساهمة فعالة فى هذا السبيل .

ثانيا : قوانين التأميم .

ونذكر على وجه الخصوص مايلى :

١ ـ القانون رقم ١٩٦٠/٣٩ الذى قضى بتأميم بنك مصر .

٢ ـ القانون رقم ١٩٦٠/٤٠ الذى قضى بتأميم البنك الأهلى المصرى

٣ ـ القانون رقم ١٩٦٠/٢٨٨ الذى قضى بتأميم البنك البلچيكى والدولى بمصر

٤ ـ القانون رقم ١٩٦١/١١٧ الذى قضى بتأميم جميع البنوك وشركات التأمين بمصر

وكان القانون رقم ١٩٥٩/١٩٥ قد قضى بزيادة الاشراف والرقابة الحكومية على شركات التأمين وإجبارها على تخصيص ٢٥٪ على الأقل من المال الموجود فى مصر للأستثمار فى السندات الحكومية أو السندات المضمونة ، ٢٠٪ على الأكثر فى الأسهم ذات الإيراد المتغير .

٥ - القرار الجمهورى الصادر بتاريخ ١٩٥٦/٧/٢٦ والذى يقضى بتأميم الشركة العالمية لقناة السويس .

٦ - وفى سنة ١٩٦٠ تم تأميم شركة سكك حديد مصر الكهربائية وواحات عين شمس .

١١ - القضاء على التفاوت الكبير فى ملكية الأرض الزراعية مع توسيع قاعدة الملكية فى الزراعة .

كانت الملكية الزراعية موزعة بين الملاك توزيعا سيئا قبل الثورة . ويتضح ذلك من البيان الاحصائى التالى :

توزيع الملكية الزراعية عشية ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢

حجم الملكيات	عدد الملاك بالألف	المساحة بالألف فدان	النسبة المائوية لعدد الملاك	النسبة المائوية للمساحة
أقل من ٥ أفدنة	٢٦٤٢	٢١٢٢	٩٤ر٣	٣٥ر٤
من ٥ أفدنة وأقل من ١٠	٧٩	٥٢٦	٢ر٨	٨ر٨
من ١٠ أفدنة وأقل من ٢٠	٤٧	٦٣٨	١ر٧	١٠ر٧
من ٢٠ فدانا وأقل من ٥٠	٢٢	٦٥٤	٠ر٨	١٠ر٩
من ٥٠ فدانا وأقل من ١٠٠	٦	٤٣٠	٠ر٢	٧ر٢
من ١٠٠ فدانا وأقل من ٢٠٠	٣	٤٣٧	٠ر١	٧ر٣
من ٢٠٠ فدانا وأقل من فأكثر	٢	١١٧٧	٠ر١	١٩ر٧
الجملـة	٢٨٠١	٥٩٨٤	١٠٠	١٠٠

وبصدور قانون الاصلاح الزراعى رقم ١٩٥٢/١٧٨ وضع حد أعلى للملكية الفرد بمائتى فدان عدا الأراضى البور أو الصحراوية . ثم خفض هذا الحد فيما بعد بالقرار الجمهورى رقم ١٩٦١/١٢٧ بجعله مائة فدان فقط بما فى ذلك الأراضى البور أو الصحراوية كما جعل الحد الأدنى للحيازة - بخلاف الملكية - خمسين فدانا . وبذلك تعدل توزيع الملكية الزراعية وانخفض التفاوت الكبير فى هذه الناحية .

ومما ساعد على إذابة الفوارق الكبيرة فى الملكية الزراعية وزاد فى قاعدة الملكية الزراعية ماقامت به الدولة من إعادة توزيع الملكيات الزائدة عن الحد الأعلى طبقا لقوانين الاصلاح الزراعى على المعدمين من صغار الزراع ، وكذلك ماتم توزيعه من الأراضى المستصلحة ، خاصة وأن تمليكها للفلاحين كان بشروط سهلة ميسرة .

١٢ - تقريب الفوارق بين الطبقات .

ولتحقيق ذلك اتخذت عدة إجراءات ، نخص بالذكر منها :-

أولا : بالنسبة لذوى الدخول المرتفعة :

١ - وضع حد أعلى للملكية الزراعية بواسطة قوانين الاصلاح الزراعى .

٢ - رفع أسعار الضريبة العامة على الايراد خصوصا فى الشرائح العليا من الدخل مع تقليل عدد الشرائح (ق ١١٥ / ١٩٦١) .

٣ - وضع حد أعلى للمرتبات (ق ١١٣ / ١٩٦١) .

٤ - زيادة أسعار الضرائب عموما مع مراعاة أن تكون الزيادة بدرجة أخف على الطبقات ذات الدخل الأقل .

٥ - فرض الضريبة الاضافية على مايتقاضاه أعضاء مجالس الإدارة (ق ٩٩ / ١٩٥٨) .

٦ - فرض ضريبة على مجموع التركة ، وزيادة أسعار رسم الأيلولة على التركات (ق ١٥٩ / ١٩٥٢) .

٧ - قصر التعيين على وظيفة واحدة (ق ١٢٥ / ١٩٦١) .

٨ - تقرير عدم الجمع بين المرتب والمعاش (ق ٧٧ / ١٩٦١) .

ثانيا : بالنسبة لذوى الدخول المنخفضة :

١ - وضع حد أدنى لأجور .

٢ - زيادة مقدار حدود الإعفاء وما يخصم مقابل الأعباء العائلية عند حساب الضريبة النوعية (ق ١٩٩ / ١٩٦٠) .

٣ - تقرير بعض الاعفاءات من الضريبة العقارية (الضربة على المبانى) وخفض الايجارات بمقدار الإعفاءات . (ق ١٦٩ / ١٩٦١) .

٤ - اشراك العمال فى أرباح الشركات بواقع ٢٥٪ منها .

٥ - اعفاء صغار الممولين من فوائد التأخير (ق ١٨٤ / ١٩٦٠) .

٦ - تقرير بعض الإعفاءات بالنسبة للتجار المفلسين .

٧ - اعفاء المعاشات من الضريبة على المرتبات والأجور وما فى حكمها (ق ٥٠ / ١٩٦٣) .

٨ - توزيع الأراضى الزراعية الزائدة عن الحد الأقصى للملكية طبقا لقوانين الاصلاح الزراعى ، وكذلك توزيع الأراضى المستصلحة على صغار الفلاحين .

١٣ - تحقيق الكفاية والعدل :

وتحقيق الكفاية والعدل قائم على أساس أن الإشتراكية وسيلة وغاية ، كفاية وعدل .

والكفاية تعنى زيادة الانتاج تحقيقا لمجتمع الرفاهية .

والعدل يعنى توزيع هذا الانتاج توزيعا عادلا بين المواطنين .

١٤ - مفهوم جديد للربح :

بقى للربح مفهومه الأول من حيث أنه حافز على الإنتاج بالنسبة للقطاع

الخاص ، ولكنه ربح معقول يبعد عن الاحتكار أو الاستغلال . أما فى القطاع العام فإن الإنتاج يتم لا بقصد تحقيق الربح ولكن من أجل تلبية مطالب الشعب . وإذا تحقق الربح فإنه لا يكون مقصودا لذاته ، وإن كان مقياسا على نجاح المشروع وأداة لتحديد أولويات المشروعات الجديدة فضلا عن أنه مصدر تمويل لبرامج التنمية الاقتصادية من أجل مضاعفة الدخل القومى وتحقيق مجتمع الرفاهية والعدل .

الخلاصة : تخلص من ذلك إلى أن التنظيم الاقتصادى فى ج.م. ع. يأخذ باشتراكية تجمع فى فلسفتها بين الجماعية والفردية دون إهمال للطابع العربى وظروف الدولة وآمال الشعب . وأن هذا التنظيم يهدف إلى تحقيق صالح المجتمع والفرد ، وذلك بمضاعفة الدخل القومى وتحقيق الكفاية والعدل .

والواقع أن مبادىء ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ السنة الشهيرة قد أوضحت ذلك بجلاء .

فالقضاء على الإستعمار وأعوانه لم يكن مطلبا سياسيا فحسب بل كان ضرورة اقتصادية أيضا من أجل القضاء على التخلف الإقتصادى الذى لازم البلاد زمنا طويلا منذ أن كان المستعمر حريصا على أن تظل مصر متخلفة كى يضمن وجود سوق رائجة لتصريف منتجاته كما يضمن وجود مورد دائم للحصول على المواد الخام لمصانعه .

وقد أثبتت الأحداث وجود مصالح مشتركة دائما بين المستعمر والإقطاعى لذلك فإن القضاء على كليهما هو من مستلزمات النهوض بالبلاد .

وقد أثبت النظام الرأسمالى فى تطوره الأخير أنه عاجز عن القيام بعبء التنمية الإقتصادية لما يستلزمه ذلك من أموال طائلة يعجز عنها القطاع الخاص . هذا فضلا عن أن القطاع الخاص قد يحجم عن القيام بالمشروعات التى تتطلبها البلاد خاصة فى وجود الإقطاع والإحتكار ، وكلاهما حريص على أن تظل الفرصة سانحة أمامه لتحقيق أكبر المكاسب دون النظر إلى صالح

المجتمع . لذلك كان من الضرورى أن تقوم الدولة بإزالة العقبات التى تقف فى طريقها نحو وضع التخطيط الشامل من أجل مضاعفة الدخل القومى ورفع مستوى معيشة أفراد الشعب . ومن أجل ذلك أضحى التطلع إلى الاشتراكية حلا حتميا أملته تجارب الماضى وتطلبته آمال المستقبل .

والاشتراكية العربية ذات طابع خاص مستقل يميزها عن الاشتراكيات الأخرى . وتتلخص فلسفتها فى الآتى :

١ - الايمان بالأديان والرسالات السماوية وتقديس القيم الروحية .

٢ - الايمان بالجماعة وتقديم مصالحها على كل اعتبار ، وفى نفس الوقت تؤمن بالفرد وبكيانه المستقل فتحترم كرامته الإنسانية وحريته .

٣ - الايمان بحل المتناقضات الاجتماعية بالطريق السلمى فى ظل القانون.

٤ - الايمان بالديموقراطية وسيادة الشعب وعدم السماح بدكتاتورية أى طبقة أو سيطرتها .

٥ - الايمان بمواجهة المشاكل بصراحة ووضع الحلول الثورية الجذرية لها وعدم الإيمان بأنصاف الحلول أو محاولات التوفيق .

٦ - الإيمان بالملكية الفردية غير المستغلة وبحق الإرث الشرعى .

٧ - العمل على إيجاد التوازن بين رفاهية الجيل الحاضر وصالح الأجيال المقبلة ، ولا تضحى بأيهما فى سبيل الأخرى .

٨ - أنها إشتراكية تتبع أسلوبا علميا فى تحقيق الكفاية والعدل .

٩ - أنها مرحلة نهائية وليست تطورية أو إنتقالية .

هذه الأسس الفلسفية تميز الإشتراكية العربية عن الإشتراكيات اليسارية التى تنكر وجود الله ، وتذيب شخصية الفرد فى شخصية المجتمع ، وتعتمد على العنف فى سبيل إذابة الفوارق بين الطبقات وتؤمن بالحكم الدكتاتورى وأنها إشتراكية مرحلية تنتقل بعدها إلى الشيوعية .

وتتميز فلسفة الإشتراكية العربية عن فلسفة الاشتراكية اليمينية بأنها تؤمن بمواجهة التحدى ومقابلة المشاكل بصراحة ووضع الحلول الجذرية لها .فهى بذلك ترفض أنصاف الحلول أو محاولات التوفيق .

وتحقيقا لسياسة التخطيط القائمة على مركزية التخطيط ولامركزية التنفيذ صدر القانون رقم ٧٨ / ١٩٥٧ لإعداد المعالم الرئيسية للتخطيط القومى خلال عشر سنوات ، وذلك على مرحلتين : الأولى خمس سنوات وبدأت فى يوليو سنة ١٩٦٠ وانتهت فى يونيو سنة ١٩٦٥ . والثانية مدتها خمس سنوات مدت إلى سبع سنوات من يوليو ١٩٦٥ حتى يونيو ١٩٧٢ .

أما الخطة الأولى فقد حققت كثيرا من أغراضها وإن كانت قد واجهت كثيرا من الصعاب أهمها عجز ميزان المدفوعات وتدهور معدل التبادل الدولى ووجود بعض الثغرات فى التنسيق التنفيذى بالإضافة إلى عدم تطور جهاز التشييد (المقاولات) .

وأما الخطة الثانية فقد وضع من أجل إنجاحها عدة مبادىء نوردها لأهميتها وارتباطها بموضوع هذا البحث .

تتلخص هذه المبادىء فى الآتى :

أولا : تحديد الإستهلاك :

وذلك حتى لا يبتلع الاستهلاك كل زيادة فى الدخل فتتعطل برامج التنمية الإقتصادية [1] .

---

(١) وكانت هذه هى الحالة فى السنوات الأربعين (١٩١٣ ـ ١٩٥٣) حيث كانت نسبة النمو فى الدخل القومى حوالى ٥ر١٪ سنويا وكانت الزيادة فى عدد السكان تستوعب الزيادة فى نمو الدخل القومى فظل الاقتصاد راكدا. (كلمة السيد رئيس الجمهورية فى مؤتمر الانتاج فى مارس سنة ١٩٦٧) .

ثانيا : تشجيع التصدير والحد من الاستيراد .

ثالثا : التوسع الرأسى فى الأرض الزراعية ، وبخاصة فى مشروعات الرى ، وذلك بجانب التوسع الأفقى (استصلاح الأراضى البور) .

رابعا : التركيز على القطاعات السلعية دون إهمال الخدمات نسبيا .

خامسا : تحديد الدخول .

وذلك حتى لا يزيد الاستهلاك عن نسبة الزيادة المحددة وهى ٤٪ ، ولكى يتفادى التضخم .

سادسا : ربط الأجور بالإنتاجية .

سابعا : الإهتمام بجهاز التشييد .

وقد أظهرت الخطة الخمسية الأولى أنه بالرغم من أن الانتاج الزراعى بلغت الزيادة فيه ٥١٦٫٨ فى سنة ١٩٦٥/٦٤ مقارنا بسنة ١٩٦٠/٥٩ إلا أنه أمام تزايد السكان بمعدل مرتفع ولأن مساحة الأرض محدودة فإنه من الضرورى جدا التصنيع ، والتصنيع بشدة وذلك لفتح مجالات أخرى للعمل ولزيادة الدخل خلاف الزراعة . ونظرا لأن نسبة الإدخار إلى الدخل لم تتجاوز ١٥٪ فقد اضطرت الدولة إلى الإقتراض من الخارج . وبلغت القروض الخارجية خلال الخطة الخمسية الأولى ٤١٧ مليون جنيه ، وذلك بخلاف الاستثمارات الداخلية البالغة ١٠٩٦ مليون جنيه .

ومن المعلوم أن الدولة لا تستطيع المضى فى الاقتراض دون حدود . حيث أن القروض تمثل قوة شرائية إضافية وهذه لها أثرها فى الناحية الاقتصادية . كما أنه عند الاقتراض تأخذ الدولة فى إعتبارها مدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها من حيث سداد فوائد القروض ثم القرض ذاته ، الأمر الذى أصبح لزاما العمل على زيادة المدخرات على حساب الإستهلاك .

أما الخطة الثانية والتى جعلت مدتها سبع سنوات ، فقد اتضح فيما بعد أنها وضعت فى ظروف اشتد فيها الضغط السياسى والإقتصادى الخارجى على

البلاد . لذلك رئى وضع خطة إنجاز مدتها ثلاث سنوات يستثمر فيها ١٢٩٠ مليون جنيه [١] .

وتقررت خطة الإنجاز فى ٢٥/١٠/١٩٦٦ بهدف زيادة الانتاج إلى الحد الأقصى من أجل حسن إستخدام الطاقات الموجودة [٢].

---

(١) كلمة السيد رئيس الجمهورية الأسبق فى مؤتمر الإنتاج فى مارس سنة ١٩٦٧ .

(٢) راجع كلمة السيد / محمد عبد المنعم الجمال مدير عام الضرائب على الايرادات بمصلحة الضرائب منشورة فى ١٩٦٦/١٢/٢٣ بالعدد الثانى من مجلة الثورة (ملحق مجلة التشريع المالى والضريبى) تحت عنوان : « الثورة ومنجزاتها فى ١٤ عاما » .

المبحث الرابـــع

علاقة النظام الضريبى

بالنظام الإقتصادى

علاقة النظام الضريبى بالنظام الإقتصادى

المفهوم العام للنظام الضريبى :

عرف النظام الضريبى بأنه (مجموعة من العناصر الأيديولوجية والإقتصادية والفنية التى تتفاعل مع بعضها البعض لتؤدى إلى كيان ضريبى معين تختلف صورته فى مجتمع رأسمالى عنها فى مجتمع اشتراكى ، وفى مجتمع متقدم عنها فى مجتمع متخلف).

والكيان الضريبى مُعَرفاً بأنه مجموعة الضرائب الموجودة فى بلد معين ، يمثل القواعد الفنية والقانونية التى تمكن الدولة - أو الهيئات المحلية - من الاستقطاع الضريبى فى مراحله المختلفة من تشريع وربط وتحصيل .

وللنظام الضريبى ركنان ؛ هدف ووسيلة . ويتمثل هدف النظام الضريبى فى عناصر النظام الأيديولوجية ، وتتمثل وسيلته فى الكيان الضريبى .

هدف النظام الضريبى

كانت الضريبة أول الأمر رمزا لإظهار سلطة الحاكم وأداة للحصول على المال اللازم لتغطية نفقات الدولة . وفى هذه الحالة كانت الضريبة حيادية ؛ لاتؤثر فى المراكز المالية أو الإجتماعية للأفراد أو فى أوجه نشاطهم الاقتصادى .

ويتطور النظم الاقتصادية والإجتماعية ، وكذلك بظهور الفلسفات المختلفة تغير مفهوم الضريبة ، ولم يعد ينظر إليها كمجرد دليل على سلطة الحاكم أو أداة للحصول على الأموال اللازمة لتمويل الخزانة ، بل أصبح للضريبة أهداف أكثر أهمية وتختلف باختلاف نوع النظام الاقتصادى السائد ودرجة تقدم هذا الإقتصاد .

وهذه الأهداف هى :

١ - أهداف إجتماعية :

أصبحت الضريبة تتخذ وسيلة لتقريب الفوارق بين طبقات الشعب أو

للتقليل من خطورة عدم المساواة الإقتصادية . ويتم ذلك بفرض ضرائب على رأس المال وأخرى على الدخل تكون هذه الضرائب تصاعدية بالشرائح ويزداد فيها السعر ارتفاعا كلما زاد عدد الشرائح . وبذلك تقتطع الضريبة بشراهة من رءوس الأموال ومن دخول الأغنياء وفى نفس الوقت تعامل برفق رءوس أموال ودخول الفئات المتوسطة من الشعب . هذا من حيث الاقتطاع الضريبى. أما من حيث إنفاق الحصيلة الضريبية فإن الدولة تقوم بانفاق هذه الحصيلة بطريقة تمكن الفقراء ومتوسطى الدخل من الحصول على خدمات أكبر من تلك التى يحصل عليها الأغنياء كما تمكن الفقراء ومتوسطى الدخل من الحصول على السلع والخدمات الضرورية بما يتفق ومقدرتهم الشرائية .

ويرى آرثر لويس أن الدول الحديثة تسعى إلى تحديد الدخول وأن هذا التحديد يتم بطريقتين الأولى أن تتحدد الدخول بواسطة الضرائب ، والثانية أن تتحدد الدخول بتحديد العوامل الأساسية المحددة لتوزيع الدخل . والطريقة الأولى أكثر استعمالا لدى الدول المتحضرة وأن الولايات المتحدة الأمريكية وصلت إلى مدى بعيد فى هذا الخصوص .

٢ - أهداف إقتصادية :

تتخذ الضريبة وسيلة لتحقيق كل أو بعض الأغراض الإقتصادية الآتية :

(أ) المساهمة فى التنمية الإقتصادية :

تقتضى التنمية الاقتصادية تعبئة جميع الموارد المادية والبشرية لزيادة الانتاج .

وإذا كانت الدولة تقوم بحمل العبء الأكبر فى تمويل مشروعات التنمية الاقتصادية خاصة بعد أن تبين أن المشروعات الخاصة تحجم عن المساهمة فى المشروعات الجديدة التى يكون الربح فيها غير مضمون التحقيق أو أنه لا يتحقق إلا بعد مرور فترة زمنية طويلة نسبيا إلا أنه من الواجب على المشروعات الخاصة فردية كانت أو جماعية أن تتحمل نصيبها فى هذا المجال . ويتحقق ذلك عن طريق الضرائب . أما كيف تتخذ الدولة من الضريبة أداة للمساهمة فى التنمية الاقتصادية فإن لذلك وسائل عدة .

إن الدولة عند وضعها لبرامج التنمية الاقتصادية تنظر إلى الضريبة باعتبار أنها قوة شرائية ، تفاضل بين تركها فى يد القطاع الخاص يوجهها نحو الإستثمار المرغوب وبين إقتطاع أكبر قدر من هذه القوة الشرائية وتوجيهها بمعرفتها نحو الإستثمار الذى تتطلبه حاجة البلاد . ولما كان لا يوجد ما يضمن قيام القطاع الخاص بتوجيه مدخراته نحو الأستثمارات التى تتطابها التنمية الاقتصادية بل إن الدلائل تشير إلى عكس ذلك تماما نظرا للطبيعة الخاصة التى تتصف بها مشروعات التنمية الإقتصادية ، فإن الدولة تفضل الإلتجاء إلى الضريبة تقتطع بها هذه المدخرات وتوجهها مع الموارد الأخرى نحو الاستثمار المطلوب .

وتقتضى التنمية الإقتصادية الحد من الاستهلاك وزيادة المدخرات لدفع عجلة الاستثمارات . ومن المعلوم أن معدل الادخار فى البلدان النامية منخفض بسبب انخفاض مستوى الدخل القومى وزيادة الميل إلى الاستهلاك . وعلى ذلك فإن أي زيادة فى الدخل القومى - وبالتالى نصيب الفرد منها - قد تلتهمها شراهة الاستهلاك . ولذلك تلجأ الدولة إلى الادخار الاجبارى سواء بفرض ضرائب جديدة أو بزيادة أسعار الضرائب الموجودة .

إن الحد من الاستهلاك لزيادة الادخار وبالتالى الاستثمار يعتبر من أهم الضرورات لإنجاح برامج التنمية . وقد استعملت الدول الإشتراكية الضرائب على نطاق واسع لتنظيم الإستهلاك . وفى الدول الرأسمالية فإن الضريبة تعتبر أقوى سلاح للرقابة - وأقله كراهية - تستطيع به الدولة رفع معدل التنمية الإقتصادية .

والدول النامية عُرفت بأنها الدول الفقيرة والتى تسعى جاهدة للتخلص من فقرها . ومن صفات هذه الدول إنخفاض ناتج رأس المال فيها وبطء تزايد الكفاية الانتاجية . وفى هذا المجال تستطيع الدولة اتخاذ الضريبة وسيلة لزيادة المعرفة بتشجيع البحوث والإختراعات تحقيقا لغرض تقدم الفن الإنتاجى كما تستطيع استخدام الضريبة وسيلة لزيادة التعليم والتدريب وتحسين الصحة العامة والإنفاق على مشروعات الضمان الإجتماعى الأمر الذى يؤدى فى

النهاية إلى رفع الكفاية الإنتاجية وبمعدل كبير ، ومن ثم يتضاعف الدخل وتتحقق الرفاهية .

وإذا كانت الدولة ملزمة بتمويل مشروعات التنمية الإقتصادية وبخاصة تلك المشروعات التى يحجم القطاع الخاص عن تمويلها للأسباب السابق - الإشارة إليها - فإن الدولة تحصل على المال اللازم لذلك من عدة مصادر ، قد يكون منها الإلتجاء إلى الإقتراض ، وقد يكون الإصدار ، كما قد يكون الضرائب والإيرادات الأخرى الناتجة من الإحتكارات الحكومية أو أملاك الدولة (إن وجدت) . ولكن من المعلوم أن التمويل بالقروض قد يزيد القوة الشرائية لما يحدثه من التوسع فى الإئتمان . وهذه الزيادة فى القوة الشرائية وإن كان مرغوبا فيها فى وقت الكساد فإنه لا يمكن قبولها فى كل حين . هذا فضلا عما قد تجره القروض على البلاد من ويلات تهدد استقلالها فى حالة القروض الخارجية ، أما القروض الداخلية فإنه لا يلجأ إليها عادة إلا فى أوقات الرواج الإقتصادى وغالبا ما يكون الهدف منها هو امتصاص جزء من القوة الشرائية من أيدى القطاع الخاص للحد من التضخم ، ومن المعلوم كذلك أن الإصدار يعرض البلاد للتضخم النقدى كما أن إيرادات الدولة من احتكاراتها أو أملاكها كثيرا ما تعجز عن إمدادها بالمال الازم للمشروعات الجديدة . ومن أجل ذلك فإن الدولة غالبا ما تلجأ إلى الضرائب للحصول منها على المال اللازم ، خاصة وأن التمويل بالضرائب يحدث فقط نقلا فى استعمال القوة الشرائية من يد القطاع الخاص إلى يدالدولة .

ويرى الخبراء أنه فى مقدور الدول التى لم تستكمل نموها الإقتصادى بعد ، والتى هى بصدد تحقيق أوتنفيذ برامج ومشروعات التنمية الإقتصادية ، أن ترفع من حصيلة الضرائب إلى حوالى ٣٠٪ من دخلها القومى كى تصل بها إلى المستويات التى حققتها دول متقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية وألمانيا الغربية وفرنسا وبلجيكا والنرويج .

إن ظاهرة إنخفاض الدخل فى الدول النامية يجب ألا تعوق هذه الدول عن المساهمة فى تمويل مشروعاتها الإقتصادية من أجل التنمية التى

تستدعى تجنيد جميع الموارد المتاحة فى سبيل زيادة الإنتاج ومضاعفة الدخل القومى (١) .

(ب) تنمية رءوس الأموال :

يمكن إستخدام الضريبة وسيلة تحفز رءوس الأموال على النمو . فيرتفع مستوى النشاط الإقتصادى الأمر الذى يؤدى إلى تحقيق مجتمع الرفاهية . وتجميع رءوس الأموال أو تنميتها على وجه الخصوص فى البلدان النامية والتى وصفت بأنها فقيرة وتجد صعوبة فى التخلص من فقرها .

ويرى البعض أن تجميع رءوس الأموال هو مفتاح لمشكلة التخلف الإقتصادى ؛ وخاصة إذا كانت الدولة المتخلفة تعتمد فى النهوض باقتصادياتها ليس فقط على القطاع العام بل أيضا على القطاع الخاص ، وأنها فى ذات الوقت تطبق المبادىء الديموقراطية . ويذكرون أنه فى ظل الرأسمالية الأولى أو الإشتراكية الحديثة أمكن تحقيق معدل ادخار مرتفع بالنسبة للدخل وذلك بالاحتفاظ بمستوى معيشة الشعب منخفضا أو بالسيطرة الدكتاتورية على منابع الثروة المنتجة لمواد الاستهلاك . ولكن الدول النامية التى تسير على المبادىء الديموقراطية لا يمكنها تطبيق هذه الوسائل الآن .

إن الدولة الديموقراطية تستطيع أن تنمى رءوس الأموال بمنح الإعفاءات فى المجالات المناسبة ؛ فتعفى بعض أنواع الإيرادات من الخضوع للضريبة كليا أو جزئيا لمدة معينة . أو أن تخضعها للضريبة بسعر منخفض ، فتتنافس رءوس الأموال على التجمع والإستثمار فى هذا النوع من النشاط أو ذاك مما يؤدى فى النهاية إلى ارتفاع مستوى النشاط الإقتصادى فزيادة معدل التوظف فمضاعفة الدخل القومى .

---

(١) بلغ نصيب الضرائب فى تمويل الخطة فى البرنامج الأول فى الهند ٣٠٪ من الموارد الكلية .

(جـ) المساهمة فى تحقيق الإستقرار الإقتصادى :

إن مستوى الإنفاق النقدى الكلى العام على السلع والخدمات معرض لتقلبات خطيرة وبخاصة فى فترتى الرخاء والكساد (الدورة الإقتصادية) الأمر الذى يعرض الإقتصاد القومى لهزات عنيفة وما ينتج عنها من تضخم أو انكماش وإسراف فى استعمال الموارد الإقتصادية القومية (والتى هى محدودة بطبيعتها) أو المعاناة من البطالة . وهنا تتضح أهمية الاستقرارالإقتصادى .

وتستطيع الدولة أن تحافظ على الإستقرار الإقتصادى باتباع السياسة المالية ذات الأركان الثلاثة الآتية :

الإقتراض الحكومى ، سياسة الإنفاق ، والسياسة الضريبية .أما عن الإقتراض الحكومى - أو سياسة التمويل بالعجز Dificity Finance policy - فمؤداها أن الدولة إذا أرادت أن تنفق أكثر من مواردها - ويتم هذا غالبا فى حالات الكساد - فإنها تغطى العجز بالإقتراض أى بزيادة الدين العام . ومن المعلوم أن موارد الدولة إذا زادت عن نفقاتها فإنه يمكن استخدام الزيادة فى تخفيض الدين العام ، ويحدث هذا فى أوقات الرخاء . ومؤدى سياسة الإنفاق أن الدولة فى أوقات الكساد تبسط يدها فى الإنفاق وتقبضها فى أوقات الرخاء . فتحد الدولة بذلك من شدة التقلبات الإقتصادية ، أما السياسة الضريبية فمؤداها أن تقوم الدولة بزيادة عبء الضريبة سواء بفرض ضرائب جديدة أو برفع «أسعار الضرائب القائمة وذلك فى حالات الرواج كما تقوم بتخفيف العبء الضريبى بإلغاء بعض الضرائب أو بتخفيض أسعارها . ويتم ذلك فى أوقات الكساد .

والدولة لا تستطيع زيادة أسعار الضرائب بشكل مطلق أو بلا حدود لأن زيادة الأسعار الضريبية عن حد معلوم قد تأتى بنتائج غيرمرغوب فيها ، كأن تقضى على الحافز على الإنتاج وتشجع على التهرب الضريبى وتهدد الإقتصاد القومى بوجه عام . وفى حالات تخفيض الأسعار الضريبية قد تجد الدولة نفسها مضطرة إلى دفع إعانات لبعض الوحدات الإنتاجية (ضرائب

سالبة) . وعلى أى حال فإن السياسة الضريبية تمتاز على السياستين الأخريين بالوضوح . والضريبة فى غاية الأمر إن هى إلا قوة شرائية تقتطعها الدولة من أيدى الممولين خاصة فى أوقات الرخاء حيث يكون التضخم ، وتحجم عن تحصيلها خاصة فى أوقات الكساد حيث يكون الانكماش . وتقوم الدولة بإجراء التنسيق بين السياسات الثلاثة وبين السياسة النقدية تحقيقا للاستقرار الإقتصادى طبقا لمقتضيات الظروف الراهنة .

وفى حالة الدول النامية على وجه الخصوص يمكن اتخاذ الضريبة أداة لتغيير نمط الإستثمار ، وذلك لتحقيق الاستقلال الإقتصادى والاستقرار الإقتصادى والنهوض الإقتصادى .

إن اقتصاد الدول النامية يكون عادة اقتصادا تابعا . ويغلب على صادراته أن تكون مواد أولية أو سلعا غير تامة الصنع . كما يغلب على وارداته أن تكون سلعا استهلاكية والقليل من السلع الإنتاجية . والدول ذات الطلب الخارجى على صادرات الدول النامية تحدد إلى مدى بعيد حالة الإقتصاد فى الدول النامية . وتكون التقلبات فى الطلب الأجنبى ذات أثر تضخمى أو انكماشى فى الدول النامية . ومن أجل ذلك تكون الدول الأخيرة تابعة للدول الأجنبية وخاضعة لتحكمها فى اقتصادياتها . غير أن الدول النامية تستطيع أن تحد كثيرا من هذه المخاطر إذا غيرت من نمط استثماراتها كأن تقوم بتصنيع المواد الأولية التى تقوم بتصديرها أو أن تستكمل مراحل الصنع بالنسبة للسلع التى تصدرها غير تامة الصنع . أو أن تنوع من أوجه استثمارها بحيث لا تعتمد على منتج واحد مثلا . وفى الضرائب تجد الدولة وسيلة فعالة لتوجيه الإستثمار الوجهة المنشودة وتحقيق هذه الأغراض .

(د) تدعيم فلسفة معينة :

يمكن اتخاذ الضريبة وسيلة لتدعيم بعض الأنظمة الجديدة أو الاتجاهات التى تراها الدولة ضرورية . ففى حالة ما إذا كان النظام الإقتصادى يضم قطاعا معينا كقطاع التعاون وترغب الدولة فى تشجيع هذا القطاع والعمل على تثبيت أركانه تلجأ إلى الضريبة فتمنح إعفاءات كلية أو جزئية ولمدد

معينة ذلك القطاع أو ذاك من القطاعات التى تريد تدعيمها . وهذا مشاهد فى القطاع التعاونى المصرى الذى يمثل ركنا هاما من أركان النظام الإقتصادى.

(*) إعادة توزيع الثروة :

ذكرنا أنه من مساوىء النظام الإقتصادى الرأسمالى الميل إلى تركيز الثروات حيث ينتهى الأمر إلى تجميع الجزء الأكبر من الثروة القومية فى أيدى أفراد قليلين ، مما يستلزم إعادة توزيع هذه الثروة تحقيقا للعدالة وضمانا لحسن إستغلال الموارد القومية . وتستطيع الضريبة التصاعدية أن تقوم بدور فعال فى هذا السبيل حيث تخفض من ثروات القلة The few وتزيد من ثروات الأغلبية The many وذلك بهدف الوصول إلى العدالة فى توزيع الثروات .

٣ ـ أهداف سياسية :

يمكن اتخاذ الضريبة وسيلة لتحقيق أهداف سياسية ، وذلك بفرضها أو الإعفاء منها ، أو بتعديل أسعارها صعودا أو هبوطا بما يتفق والغرض الذى تنشده الفئة الحاكمة .

ويذكر البعض فى هذا الشأن أن هناك ميلا دائما لدى الطبقات الحاكمة لوضع الجزء الأكبر من العبء الضريبى على كاهل الطبقات الأخرى . وأن هذا الميل ظاهر الآن بانتقال مركز الثقل السياسى إلى الجماهير الشعبية ، ويشاهد فيها الميل إلى زيادة الضرائب المباشرة والتقليل من الضرائب غير المباشرة حيث أن الأولى لا تصيب أغلبيتها بينما أن الثانية ترهقها .

والمراحل التاريخية التى مر بها تشريعنا الضريبى الحالى هى أوضح مثال على ذلك . نخص بالذكر العقبات التى وضعت فى سبيل القانونين رقم ١٩٤٩/٩٩ الخاص بالضريبة العامة على الإيراد ، ورقم ١٩٥٢/١٥٩ الخاص بالضريبة على مجموع التركة ورفع سعر رسم الأيلولة على التركات .

فقد كانت الفئة الحاكمة تحجم عن إخراج هذين القانونين إلى حيز التنفيذ وتعمل على تعطيلهما ، لأن الغالبية العظمى من مؤيدى الطبقات الحاكمة وقتذاك كانت ستضار بهذين القانونين ، ومن أجل ذلك ظل صدورهما مؤجلا

وظلت الهيئات التشريعية تتداولها منذ سنة ١٩٣٩ حتى تاريخ صدورهما فى سنتى ١٩٤٩ ، ١٩٥٢ .هذا بالرغم من أن الدولة التى أخذنا عنها تشريعنا الضريبى - بصفة رئيسية - وهى فرنسا كانت تطبق فى سنة ١٩٣٩ كلا من الضريبة العامة على الإيراد والضريبة على مجموع التركة .

وسيلة النظام الضريبى

تتمثل وسيلة النظام الضريبى فى كيانه المعبر عنه بأنه مجموعة الضرائب الموجودة فى بلد معين فى وقت معين .

ولما كانت أهداف النظام الضريبى فى دولة ذات اقتصاد رأسمالى تختلف عنها فى دولة ذات اقتصاد اشتراكى ، وفى دولة متقدمة عنها فى دولة نامية أو متخلفة ، ولما كان الكيان الضريبى هو وسيلة النظام الضريبى فى تحقيق أهدافه ، فإن الكيان الضريبى فى بلد ما يختلف باختلاف النظام الإقتصادى المتبع ومدى تقدم هذا البلد أو تخلفه اقتصاديا . ذلك لأن النظام الضريبى إنما يدور فى فلك النظام الإقتصادى ويخدم أهدافه .

إنه فى الدول الرأسمالية حيث تتفاوت الدخول والثروات وحيث تسود الحرية الإقتصادية ، وحيث يكون الهدف من فرض الضريبة هو مجرد تمويل الخزانة العامة بالمال اللازم لسد نفقات الدولة ، وتكون الضريبة حيادية إلى مدى بعيد ، فإن الضرائب التصاعدية على الدخل والثروة يكون لها الإعتبار الأول ، كما لا يكون هناك مجال كبير لمنح إعفاءات شخصية . كذلك فإنه لا يقصد بالضريبة أن يكون لها أثر ما على الإنتاج أو الإستهلاك .

أما فى الدول الإشتراكية حيث تتقارب الدخول وتتساوى الثروات أو تكاد ، فإن الضرائب التصاعدية لا مجال لها حيث لن يكون لها أثر ملموس سواء من حيث الحصيلة أو من حيث تقريب الفوارق بين الطبقات ؛ لأن التصاعد فى سعر الضريبة مجاله التفاوت فى الثروات والدخول ، وطالما أن هذا التفاوت غير موجود فلا مبرر للضرائب التصاعدية ولا أثر لها إن وجدت.

وعلى ذلك فإنه فى الدول الإشتراكية تكون السيادة لنوعين من الضرائب ؛ ضرائب نوعية فى حالة الضرائب المباشرة وهى بطبيعتها ضرائب نسبية السعر ، كما تسود الضرائب غير المباشرة .

أما فى الدول حديثة العهد بالإشتراكية فإنها قد تأخذ بنظام ضريبى ذى أسعار تصاعدية على الدخل والثروة ؛ يقتطع بشراهة من الدخول والثروات الكبيرة ، ويعامل برفق الدخول والثروات المتوسطة والصغيرة ، حتى إذا ما استقر النظام الاشتراكى ، وتقاربت الدخول والثروات ، قلت أهمية الضرائب المباشرة ذات الأسعار التصاعدية وأصبحت السيادة للضرائب ذات الأسعار النسبية عموما والضرائب غير المباشرة على وجه الخصوص .

أما فى الدول النامية فعادة يكون النظام الضريبى قائما على أساس نظام الضرائب النوعية على الدخل ، وهى بطبيعتها ذات أسعار نسبية ، ولا يكون للضرائب العامة سواء على الدخل أو على الانفاق نصيب كبير . والسبب فى ذلك هو ما تتطلبه الضرائب العامة من وعى ضريبى ناضج واستكمال للخبرة الفنية من قبل الإدارة الضريبية ، وذلك بخلاف ما هو عليه الحال فى الدول المتقدمة إقتصاديا حيث تعتمد على الضرائب العامة ؛ على الدخل أو على الإنفاق أو عليهما معا .

من أمثلة هذه الدول فرنسا ، حيث كانت تسير على نظام الضرائب النوعية على الدخل ، واستمرت كذلك حتى تغير النظام الضريبى اعتبارا من أول سنة ١٩٤٩ بمقتضى الإصلاح الضريبى الأول فى ١٩٤٨/١٢/٩فاستبدل نظام الضريبة الموحدة على الدخل بنظام الضرائب النوعية .

الخـلاصة :

نخلص من ذلك إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين النظامين الضريبى والإقتصادى ، وأن هذه العلاقة هى علاقة تبعية ؛ يمثل فيها النظام الضريبى متغيرا تابعا ، ويمثل النظام الإقتصادى متغيرا ثابتا .

والنظام الضريبى من حيث الهدف والوسيلة إنما يدور فى فلك النظام

الإقتصادى ويمثله بما له من طابع مميز ، ويخدمه فى غايته التى ينشدها .

وبما أن النظام الإقتصادى يعكس التركيب الإقتصادى للمجتمع ، والنظام الضريبى بعناصره الأيديولوجية والإقتصادية والفنية تابع للنظام الإقتصادى ، فإنه لابد للنظام الضريبى من أن يتلاءم مع طبيعة النظام الإقتصادى . ومن أجل ذلك فإنه من طبائع الأمور أن يختلف النظام الضريبى فى دولة رأسمالية عنه فى دولة اشتراكية ، وفى دولة متقدمة اقتصاديا عن دولة أخرى ناهضة .

والضريبة باعتبارها قوة شرائية تقتطعها الدولة أو الهيئات المحلية من أيدى الأشخاص لاستخدامها فى الأغراض المختلفة لا تفقد طابعها باختلاف نوع النظام الإقتصادى ولكنها تتشكل بما يتفق وطبيعة هذا النظام .

الفصـل الثانى

مكان الضريبة الموحدة على الدخل

في

التنظيم الفنى للضريبـة

المبحث الأول

التنظيم الفنى للضريبة

لبيان التنظيم الفنى للضريبة يتعين بيان الآتى ابتداء :

(أ) المقصود بالتنظيم الفنى للضريبة .

(ب) الضرائب الباشرة والضرائب غير المباشرة .

(جـ) الضراب العينية والضرائب الشخصية .

(د) الضريبة الموحدة والضرائب النوعية .

المقصود بالتنظيم الفنى للضريبة الأساليب الفنية التى تستعملها الدولة أو الهيئات المحلية لاستقطاع الضريبة بقصد الحصول على أكبر حصيلة ممكنة بأقل التكاليف ، مع الأخذ فى الإعتبار ما يكون للضريبة من أغراض أخرى خلاف الغرض المالى .

والضريبة باعتبارها تحويلا لجزء من القوة الشرائية من أيدى المولين إلى يد الدولة ، كمساهمة إجبارية منهم فى تحمل الأعباء المالية العامة طبقا للأهداف التى تنشدها الدولة ، تتخذ أشكالامتعددة ، فهى إما أن تكون ضريبة مباشرة أو غير مباشرة ، وضريبة عينية أو شخصية ، وضريبة موحدة أو ضرائب نوعية . وهناك تقسيمات أقل أهمية ، لعل أشهرها هو تقسيم جيز Jeze الذى قسم الضرائب إلى شخصية وشبه شخصية وغير شخصية ثم ضرائب اصلاح اجتماعى .

كما يوجد تقسيم آخر يسمى التقسيم الطبيعى للضرائب ، بمقتضاه تقسم الضرائب إلى ثلاثة أقسام ؛ ضرائب على طلب الثروة وضرائب على ملكية الثروة وضرائب على استعمال الثروة . أى ضرائب على الدخل وضرائب

على رأس المال وضرائب على التداول . وفى رأى البعض أن هذا التقسيم ليس تقسيما علميا وإن كان يفيد فى تتبع الآثار الإقتصادية للضرائب على الإنتاج والتوزيع والإستهلاك .

وعلى ذلك فإن التقسيم الأكثر قبولاً لدى علماء المالية العامة هو التقسيم الأول الذى يقضى بأن تكون الضريبة مباشرة أو غير مباشرة ، وعينية أو شخصية ، وموحدة أو نوعية .

ويمكن تعريف **الضريبة المباشرة على الدخل** بأنها تلك الضريبة التى تصيب دخل الشخص عند تحققه ، أما **الضريبة غير المباشرة على الدخل** فهى تلك التى تصيب الدخل عند إنفاقه .

وعلى الرغم من صعوبة التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة فى بعض الأحيان إلا أن المشاهد أن جميع الأنظمة الضريبية تجمع بين النوعين من الضرائب باعتبارأن كلا منهما يكمل الآخر وأن الضرائب غير المباشرة لا يمكنها أن تصيب جميع السلع والخدمات أو أن تصيبها بنفس الدرجة . هذا فضلا عن أن الجمع بين النوعين من الضرائب يحقق وفرة الحصيلة من ناحية كما يحقق العدالة من ناحية أخرى .

والضرائب المباشرة تمتاز بأنها تحقق العدالة بين الممولين حيث أنها تأخذ فى الإعتبار مقدرة الممول على الدفع ، سواء بإدخال بعض عوامل التشخيص أو لأنها تميز فى المعاملة الضريبية بين المصادرالمختلفة للدخول .

أما الضرائب غير المباشرة فإنها تمتاز بغزارة الحصيلة خصوصا إذا فرضت علي سلع شائعة الإستعمال أو ضرورية ، حيث يكون عبئها علي الطبقات الفقيرة ومتوسطة الدخل أثقل منه على الطبقات الموسرة . كما تمتاز الضرائب غير المباشرة بكونها سهلة الجباية ، خفيفة الوقع لدى المكلفين بسبب اندماج الضريبة فى ثمن السلعة . غير أنه يمكن تخفيف وقع الضريبة المباشرة إذا تم تحصيلها بالخصم عند المنبع أو اتبعت طرق التقسيط فى التحصيل .

وتتضح أهمية البحث فى الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة عند

محاولة معرفة أثر الضرائب على توزيع الدخل ، وكذلك أثرها على الدوافع على العمل والادخار وعلى المخاطرة ، وأخيرا عند إختيار أفضل النظم الضريبية ملاءمة لدولة معينة .

والضرائب العينية هي تلك الضرائب التى ينظر فيها إلى المادة الخاضعة للضريبة ، بصرف النظر عن شخصية الممول بمعنى أنه لا يكون هناك اعتبار للحالة الاجتماعية للممول أو الحد الأدنى للمعيشة أو لما قد يكون على الممول من ديون والتزامات . والأصل فى هذه الضريبة أن تكون نسبية السعر.

ومن أمثلة الضرائب العينية فى ج. م. ع. الضريبة على فوائد الديون والودائع الفروضة بالمرسوم رقم ١٩٣٩/١٤ .

والضرائب الشخصية هى تلك الضرائب التى يراعى فيها مقدرة الممول على الدفع ، ولذلك تصبغ بالصبغة الشخصية والتى من عواملها السماح بخصم مقابل الأعباء العائلية والحد الأدنى للمعيشة ، كما قد يخصم كل أو بعض الديون الشخصية وأقساط التأمين على الحياة . والأصل فى الضرائب الشخصية أن تكون ذات أسعار تصاعدية .

ومن أمثلة الضرائب الشخصية فى ج. م. ع. الضريبة العامة على الدخل المفروضة بالقانون رقم ١٩٤٩/٩٩ المعدل بالقنون رقم ١٩٨١/١٥٧ .

ولما كانت الضرائب الشخصية تأخذ فى الإعتبار ظروف الممول ومقدرته على الدفع فإنها تحقق العدالة فى توزيع الأعباء المالية بين المكلفين ، وذلك بعكس الضرائب العينية . ومن أجل ذلك أيضا فإن الضرائب العينية تتميز على الضرائب الشخصية بغزارة الحصيلة الضريبية .

وقد تحاول بعض التشريعات الضريبية أن تجمع بين مزايا هذين النوعين من الضرائب ، فتدخل بعض عوامل التشخيص على الضرائب العينية . مثال ذلك ما فعله المشرع الضريبى المصرى فى الضريبة على كسب العمل (بنوعيها) حيث جعل السعر فيها تصاعديا كما سمح بإجراء خصم مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية من وعاء الضريبة قبل سريان السعر .

أما عن الضريبة الموحدة والضرائب النوعية أو المتعددة فجدير بنا أن نشير إلى مبدأ الفكرة حتى يمكن إبراز تصور كامل للموضوع . فقد سبقت المناداة بفرض ضريبة واحدة تكون مادتها نتاج الأرض ، كما فعل الفزيوقراط ، أو تكون مادتها الربح العقارى كما قال بذلك هنرى جورج أو تكون مادتها الطاقة طبقا لدعوة شيلر . كما نادى آخرون بفرض ضريبة واحدة على الإنفاق أو على رأس المال أو على المنازل .

وقد أخذ على هؤلاء جميعا أن الضريبة التى يطالب كل منهم بفرضها إنما هى ضريبة على فرع واحد فقط من فروع الدخل المتعددة . وليس من العدالة أن يدفع الجزء عن الكل . كما أن هذه الضريبة الواحدة فضلا عما يكتنفها من عدم العدالة يعترض فرضها كثير من الصعوبات ، وأن حصيلتها سوف تكون ضئيلة ولن تساعد الدولة كأداة من أدوات التوجيه الإقتصادى أو الإجتماعى . ومن أجل ذلك فإن التشريعات الضريبية الحديثة لا تحبذ هذا النوع من الضرائب .

وهكذا استبعدت فكرة الضريبة الواحدة وفضلت عليها الضرائب المتعددة.

والدول الحديثة تسلك فى فرض الضرائب أحد سبيلين ؛ فهى إما أن تفرض ضرائب نوعية ، أو ضريبة موحدة . وكلا النوعين من الضرائب يفرض على الدخل أو يفرض على التداول ، ولكن فى مجال بحثنا هذا فإننا نعنى ما يفرض على الدخل فحسب .

ونظام الضرائب النوعية على الدخل نظام بمقتضاه تفرض ضريبة مستقلة وذات أحكام خاصة على كل نوع من أنواع الدخل تختلف باختلاف طبيعة الدخل أو مصدره . فيفرق المشرع فى المعاملة الضريبية بين الايراد الناتج من العمل وبين الايراد الناتج من رأس المال وبين الايراد الناتج من تضافر عنصرى العمل ورأس المال معا . وتقوم هذه التفرقة على أساس معاملة الايراد الناتج من العمل معاملة هينة فيطبق عليه سعر ضريبى منخفض أو يعفى جزء من الايراد ويخضع الباقى للضريبة . أما الايراد الناتج من رأس المال فيعامل معاملة ضريبية أشد حيث لا يسمح باعفاءات كما

يطبق سعر ضريبى مرتفع . أما الإيراد الناتج من تضافر عنصرى رأس المال والعمل فتكون معاملته الضريبية وسطا .وترجع أسباب الرغبة فى معاملة الإيراد الناتج من العمل معاملة ضريبية هينة إلى اعتبارات عدة ؛ منها أن مصدر هذا النوع من الإيراد وهو الجهد البشرى معرض للفناء ، وأنه أولى بالرعاية من رأس المال المادى .

ومن صفات الضرائب النوعية على الدخل أنها ذات سعر ضريبى نسبى . ولما كانت النسبية لا تحقق العدالة الضريبية فقد لجأت بعض التشريعات إلى إدخال بعض سيمات التشخيص على بعض هذه الضرائب حيث سمحت بخصم مقابل الأعباء العائلية والحد الأدنى للمعيشة من وعاء الضريبة ، وذلك بالإضافة إلى تطبيق سعر ضريبى تصاعدى . كما لجأت بعض التشريعات إلى فرض ضريبة أخرى تكميلية ذات صبغة شخصية تتوج بها الضرائب النوعية ذات الأسعار النسبية . هذه الضريبة التكميلية هى الضريبة العامة على الإيراد . وقد طبقت ج. م. ع. بالقانون رقم ١٩٤٩/٩٩ اعتبارا من إيرادات سنة ١٩٤٩ وعدلت بالقانون رقم ١٩٨١/١٥٧ .

ويرى أنصار نظام الضرائب النوعية أنه يحقق المزاية الآتية :

١ ـ يمكن هذا النظام من إجراء التفرقة فى المعاملة الضريبية بين أنواع الإيرادات المختلفة حسب مصادرها ، فيعامل كل إيراد معاملة ضريبية خاصة تتفق وطبيعة الأمر الذى يحقق العدالة الضريبية .

٢ ـ لما كانت الضرائب النوعية ذات أسعار نسبية ، فإنها تأتى بحصيلة كبيرة ، خاصة إذا ما كانت الدخول متقاربة أو لا يوجد بينها تفاوت كبير .

وهذه الحصيلة الكبيرة تكون من متطلبات الدول النامية التى تريد النهوض باقتصادياتها وتحقيق الرفاهية الإجتماعية لشعبها .

٣ ـ استقلال أوعية الضرائب النوعية بعضها عن بعض يتيح للإدارة الضريبية اتخاذ أساليب جباية مختلفة تتناسب ونوع كل ضريبة . ذلك أن

أنواع الضرائب يناسبها التحصيل بالخصم عند النبع (مثل الضريبة على المرتبات والأجور) وبعضها يحصل بالطريق الإدارى المعتاد (كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية) .

كما أنه فى ظل نظام الضرائب النوعية يتمكن رجال الإدارة الضريبية من التخصص فى تحقيق وجباية كل ضريبة على حدة . والتخصص يسهل عمل الادارة ويحقق وفرة الإنتاج فضلا عن العمل على راحة المولين .

٤ ـ تعددالضرائب فى ظل نظام الضرائب النوعية يخفف من وقع العبء الضريبى على المولين ، وذلك بخلاف ما لو كان هذا العبء ممثلا فى ضريبة واحدة . إن مطالبة الممول بدين الضريبة مرة واحدة قد يملأ نفسه بالسخط ، أما لو وزع هذا الدين الضريبى على أكثر من وعاء ثم أدى بطرق مختلفة تتناسب مع طبيعة كل إيراد دون أن يكون هناك رابطة مباشرة ظاهرة بين كل ضريبة وأخرى لكان العبء الضريبى أكثر احتمالا وأقل من حيث عدم الرضا. وعلى ذلك تكون جملة الضرائب النوعية ولو كان مقدارها فى النهاية أكبر من مقدار الضريبة الموحدة ، فإنها تكون أكثر قبولا وأخف وطأ لدى المولين .

والأثر النفسى حيال العبء الضريبى على المولين له أهمية من ناحيتين : الأولى ذات صلة مباشرة بالتهرب الضريبى ، والثانية ذات صفة سياسية . ذلك أنه كلما كانت الضريبة مقبولة لدى المولين كلما كانت محاولات التهرب منها قليلة . وكلما ازداد سخط المولين بسبب ضريبة ما كلما زادت محاولات التهرب . ومن المشاهد أن الدول النامية على وجه الخصوص تعانى الكثير من التهرب الضريبى . وقد قدر الخبراء نسبة التهرب الضريبى فى مصر بما تعادل ثلث الحصيلة الضريبية الفعلية . ومن ناحية أخرى فإن العامل النفسى قد يكون له اعتبار كبير لدى الطبقة الحاكمة التى تسعى بالطبع إلى استرضاء الجماهير عموما ودافعى الضرائب على وجه الخصوص ، أو على الأقل فهى تعمل على تخفيف سخط الجماهير حيال الضرائب ، وعلى ذلك فإن النظام الضريبى يجب أن ينظم بالشكل الذى يجعل وقع الضريبة أقل ما يمكن ، وهو ما يحققه نظام الضرائب النوعية على الدخل فى نظر أنصار هذا النظام .

٥ - صعوبة التهرب :

فى ظل نظام الضرائب النوعية يصعب على المكلفين التهرب من الضريبة خاصة إذا كانت الضرائب النوعية متوجة بالضريبة العامة على مجموع الدخل، ذلك أن تطبيق مبدأ عمومية الضريبة توصلا للعدالة الضريبية يجعل من المتعين أن تصيب الضريبة جميع فروع الدخل بالنسبة لكل ممول . ولما كان كل فرع أو نوع من أنواع الدخل يسرى عليه ضريبة خاصة (نوعية) ، وكانت كل ضريبة مستقلة عن الضرائب الأخرى فى طبيعتها وأحكامها فإنه لو حدث أن فلت نوع من أنواع الدخل من الخضوع للضريبة النوعية الخاصة به فإنه لن يفلت من الخضوع للضريبة العامة على مجموع فروع الدخل . وهكذا يتاح للإدارة الضريبية أن تكتشف الإيراد المتهرب وتخضعه للضريبة . وبفرض أن هذا النوع من الإيراد قد تمكن من الإفلات من الخضوع لكل من الضريبة النوعية والضريبة العامة على الإيراد فإن ذلك الإفلات سيكون جزئيا ومنحصرا فى فرع واحد من فروع الدخل بينما تتمكن الضرائب الأخرى من أن تصيب بقية الدخل . وإذا تمكن المشرع الضريبى من سد الثغرات أمام التهرب الضريبى لكان ذلك أفضل ولكن المشاهد هو أن الممول لا يألو جهدا فى البحث عن كيفية يستطيع بها التخلص جزئيا أو كليا من الضريبة .

٦ - تعدد الضرائب على الدخل يتيح للمشرع الضريبى أن يحقق نظاما ضريبيا أقرب إلى العدالة من أي نظام ضريبى آخر . ذلك لأن كل ضريبة تكمل أخرى أو تخفف من آثارها السيئة . فالحكم على النظام الضريبى لا يكون بالنظر إلى جزئياته بل إلي النظام عامة. Different Taxes may, in some of their effects, correct and balance one another.

٧ - يرى البعض أن الضريبة الموحدة على الدخل لا تحقق العدالة الضريبية بفرضها سعرا على مختلف أنواع الدخل ، وأن إصلاح النظام الضريبى لا يكون بفرض ضريبة واحدة ولكن بفرض ضرائب متعددة وبالتحسين المستمر لطرق تحديد الإيراد ، وأن الضريبة الموحدة تدمر نفسها لأنها تذيب الثروات الكبيرة التى تقع فى شرائح الدخل العليا ، فينتهى الأمر

إلى وجود ثروات متقاربة تخضع إيراداتها المتقاربة لسعر ضريبى واحد أو شريحة واحدة أى تصبح أقرب إلى الضريبة (النوعية) النسبية منها إلي الضريبة (الموحدة) التصاعدية .

هذا فضلا عن أن الضريبة الموحدة إذا اتخذت أداة لإذابة الثروات الكبيرة فإن ذلك لن يكون فى صالح الطبقات الفقيرة التى يجب أن تحصل على أوسع الإعفاءات الممكنة والثابتة والمتزايدة . وهذا أيضا ليس فى صالح الخزانة العامة . كما أن الضريبة الموحدة لا تسهل الإجراءات كما يقولون حيث أنه لتحقيق الفروع المختلفة للدخل تضطر الإدارة الضريبية إلى تطبيق طرق مختلفةتباختلاف نوع الإيراد .وكذلك الأمر بالنسبة للتحصيل ، وما دام الأمر كذلك فإنه من الخير الإبقاء على الضرائب النوعية .

٨ ـ نظام الضرائب النوعية يتفق وظروف البلاد النامية ، لأنه لا يتطلب جهازا إداريا على درجة عالية من الكفاية الفنية أو وعيا كاملا لدى المكلفين كما هو الحال بالنسبة للضريبة الموحدة .

٩ ـ الضريبة الموحدة لا تساعد على الإدخار، حيث أنها تذيب الثروات الكبيرة ، بل قد يكون فى ارتفاع أسعارها ما يقضى على الحافز على الإنتاج . ولهذا تأثير سيء على مشروعات التنمية الإقتصادية .

١٠ ـ تعدد الضرائب فى نظام الضرائب النوعية يضفى على النظام صفة المرونة ، حيث يتمكن المشرع الضريبى من تعديل إحدى الضرائب طبقا لما يتفق والمخطط الإقتصادى أؤ الإجتماعى أو السياسى العام .

وكمثال لنظام الضرائب النوعية على الدخل يبرز نظام الضرائب المصرى الحالى ، والذى سنوضحه فيما بعد .

المبحث الثانى

الضريبة الموحدة على الدخل

ليس المقصود بالضريبة الموحدة على الدخل[1] فرض ضريبة واحدة على أحد فروع الدخل ، فإن التشريعات الحديثة لا تحبذ هذا النوع من الضرائب ، لبعده عن العدالة ،ولضعف حصيلته . ولكن المقصود بالضريبة الموحدة على الدخل هو فرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل من شتى مصادره ، سواء فى ذلك رأس المال أو دخل العمل أو الدخل الناتج من رأس المال والعمل معا . ويسرى على مجموع هذا الدخل سعر ضريبى واحد تصاعدى . والدخل الخاضع لهذه الضريبة هو الدخل الصافى ، وإن اختلفت بعض وجهات النظر فى تحديد معنى الدخل ، حيث يتنازع فكرة الدخل اتجاهان ، اتجاه يرى الدخل بمعناه الواسع ، واتجاه يراه بمعناه الضيق .

والضريبة الموحدة تتميز بصفة الشخصية ، حيث ينظر فيها إلي مجموع دخل الممول من مصادره المختلفة دون تمييز بين فروع الدخل تبعا لمصادرها ، ثم يسمح بخصم مبالغ من الدخل الكلى لا تسرى عليها الضريبة . وهذا الخصم نظير الحد الأدنى للمعيشة ، والأعباء العائلية . ثم يطبق على ما بقى من الدخل سعر الضريبة التصاعدى .

---

(١) المقصود بالدخل هو مجموع عوائد عناصر الإنتاج بمفهومها الحديث وهى العمل ورأس المال ، حيث أن التقسيم الكلاسيكى لعناصر الإنتاج كان يجعلها أربعا هى الأرض والعمل ورأس المال والمنظم . راجع ص ٢٠ من كتاب « الإنتاج فى المجتمع الرشتراكى » . د. حسين عمر .

وإذا كان الأصل فى طبيعة الضريبة الموحدة على الدخل هو عدم التمييز فى المعاملة الضريبية بين فروع الدخل حسب مصادرها ، فإن بعض الأنظمة الضريبية قد سمحت بمعاملة بعض الإيرادات معاملة ضريبية هينة ، حيث تعفى جزءا منها من الخضوع للضريبة أو تخضعه بسعر أقل من السعر الذى يسرى على بقية الإيرادات .

مثال ذلك معاملة المشرع الضريبى فى المملكة المتحدة للدخل المكتسب ، كما سنشير إلى ذلك فى موضعه من هذا البحث .

وبعض النظم الضريبية التى تطبق الضريبة على الدخل تفرق فى المعاملة الضريبية بين الأشخاص الطبيعيين وبين الأشخاص المعنوية . كما أن بعضها لا يجرى هذه التفرقة . فبالنسبة للنظم التى ترى هذه التفرقة ، فإنها تسمح بإجراء خصومات من دخول الأشخاص الطبيعيين تتفق بطبيعتها مع هذا الإجراء ، وذلك كأن يخصم مقابل نفقات المعيشة والأعباء العائلية أو أقساط التأمين على الحياة ، وما إلى ذلك من الخصومات التى لا تتفق طبيعتها وطبيعة الأشخاص المعنوية .

ومن ناحية السعر ، فقد يفرض سعر تصاعدى على مجموع الدخل الصافى فقط . وقد يفرض سعران ؛ أحدهما نسبى يسرى على الدخل الصافى الذى لا يتجاوز مبلغا معينا فإن تجاوزه سرى سعر إضافى تصاعدى على المبلغ الزائد من الوعاء الضريبى .

ومهما اختلفت الأثواب التى تغلف الضريبة الموحدة إلا أنها لا تخرجها عن طبيعتها أو صفتها الرئيسية من حيث كونها ضريبة واحدة تسرى على مجموع فروع الدخل الكلى الصافى وبسعر ضريبى تصاعدى لا يفرق - بصفة رئيسية - بين طبيعة الدخل أو مصدره ، وأنها ضريبة تراعى ظروف الممول ومقدرته على الدفع .

مميزات نظام الضريبة الموحدة على الدخل

يرى أنصار نظام الضريبة الموحدة على الدخل أنه يحقق المزايا الآتية :

أولا : نظام يحقق العدالة الضريبية .

المشاهد أن تحقيق العدالة الضريبية أمر يشغل بال المشرعين ودافعى الضرائب على السواء . وكما يقول البعض فإن الضمير العام مشغول بأمر إعادة توزيع عبء الضريبة أكثر من انشغاله بالرقابة على المصروف العام .

وقد أصبحت فكرة العدالة أحد العناصر الرئيسية فى أى نظام ضريبى ناجح ويكتب له البقاء ، بل إن البعض ليجعل فكرة العدالة تتصدر قائمة المبادىء الواجب مراعاتها فى الضريبة الناجحة ، تلك المبادىء المتمثلة فى العدالة ، وفرة الحصيلة ، الاقتصاد فى نفقات الجباية ، ثم البساطة أو اليسر[1] .

وتتنازع فكرة العدالة الضريبية فكرة المساواة فى التضحية أو ما يسمى بالحد الأدنى لعدم الاستعمال . ومهما اختلفت مقاييس المساواة فى التضحية أو الحد الأدنى لعدم الاستعمال فإن المحاولات العديدة للاقتراب من مبدأ العدالة الضريبية قد تركزت فى عناصر أربعة هى إعفاء جزء من الدخل لا تسرى عليه الضريبة ، وإدخال التصاعد فى السعر الضريبى حتى تتحمل الدخول الكبيرة ضرائب أكبر ، ومراعاة مصدر الدخل ، وأخيرا مراعاة الظروف المحيطة بالممول من حيث الوضع الإجتماعى والمسئوليات الشخصية والديون أو الالتزامات .

هذه العناصر الأربعة يحققها نظام الضريبة الموحدة على الدخل بطبيعته ، الأمر الذى لا يمكن تحقيقه كاملا فى ظل نظام الضرائب النوعية على الدخل

---

(1) A well ordered system of taxtion should satisfy certain fundamental tests - the principles of justice, productiveness economy and simplicity.
راجع ص ٣١ من المرجع السابق
Principles and Methods of taxation; by G. A. Smith.

خاصة وأن مقدرةالممول على الدفع - تلك المقدرة التى تحظى باهتمام وتقدير الكثيرين من المفكرين - لا يمكن تقديرها إلا بالنظر إلى مجموع إيرادات الممول من جميع مصادرها . وعلى هذا الأساس يمكن تحديدذلك الجزء من الدخل الذى يعفى من الخضوع للضريبة كما يمكن تحديد مدى التدرج فى السعر الضريبى من حيث الشرائح ومن حيث السعر ذاته . كما يمكن أيضا النظر إلى الظروف المحيطة بالممول وتحديد ما يسمح بخصمه من الالتزامات والديون وغيرها على ضوء دخله الكلى الصافى . أما مراعاة مصدر الدخل فإنه لم يعد لها أهميتها التى كانت لها فى الماضى حيث كان البعض يرى أن الدخل الناتج من العمل مهدد بالفناء وأنه أولى بالرعاية من الدخل الناتج من رأس المال . ولكن نظرا لما أحيط به الدخل الناتج من العمل من ضمانات ورعاية أضفت عليه من الثبات والضمان ما قد يفتقر إليه الدخل الناتج من رأس المال فإنه لم يعد هناك مبرر لهذه التفرقة فى الأوقات الحاضرة . وبالرغم من ذلك فإنه فى ظل نظام الضريبة الموحدة على الدخل يمكن أيضا رعاية بعض أنواع الدخول كما هو الحال بالنسبة للدخل المكتسب فى التشريع الضريبى الإنجليزى .

إنه فى نظام الضرائب النوعية على الدخل قد يسمح بإدخال هذه العناصر ، فيسمح بإعفاء جزء من أحد فروع الدخل من الخضوع للضريبة النوعية ، كما يمكن تطبيق أسعار تصاعدية . ولكن هذا وذاك يعتبران تطبيقا خاطئا وطريقا لا يمكن أن يوصل إلى العدالة الضريبية . ذلك لأن الاعفاء الجزئى من الدخل لا يقع صحيحا إلا بمراعاة الدخل الكلى للممول . وكذلك الحال بالنسبة للتصاعدية فى السعر الضريبى .

وهكذا تكون الضريبة الموحدة على الدخل قادرة على القيام بدور فعال فى تحقيق العدالة الضريبية الأمر الذى يعجز عن تحقيقه نظام الضرائب النوعية على الدخل .

ثانيا : نظام يحقق الاقتصاد فى نفقات الجباية .

من القواعد الأساسية فى التنظيم الضريبى السليم أن تكون نفقات

تحصيل الضريبة أقل ما يمكن . ونظام الضريبة الموحدة على الدخل يحقق هذه القاعدة بنجاح وذلك بالمقارنة بما هو عليه الحال فى نظام الضرائب النوعية على الدخل . ذلك أنه فى ظل نظام الضريبة الموحدة يقدم المكلف إقرارا واحدا يوضح فيه جميع إيراداته من شتى مصادرها ، وتقوم الإدارة الضريبية بمراجعة هذا الاقرار مرة واحدة ثم تتخذ الاجراءات للربط فالتحصيل .

وليس الأمر كذلك فى ظل نظام الضرائب النوعية ، حيث يقدم المكلف إقرارات تتعدد بتعدد الضرائب التى تخضع لها فروع دخله . وقد يزيد على ذلك إقرارا آخر طبقا لأحكام الضريبة العامة على الإيراد . وبتعدد الاقرارات تتعدد الاجراءات الواجب اتخاذها من قبل الادارة الضريبية ، من حيث المراجعة والربط والتحصيل . هذا فضلا عما قد يستلزمه الأمر من إجراءات تبادل وجهات النظر المختلفة بين الادارة الضريبية والمكلف ، وما قد يترتب على ذلك من خلافات تنظرها لجان الطعن ثم القضاء بمراحله المختلفة . ولا ريب أن كل هذه الأمور المكررة فى كل ضريبة تستنفذ من الإدارة الضريبية وقتا وجهدا ونفقات . أما فى ظل نظام الضريبة الموحدة فإن هذه الإجراءات المتعددة بتعدد أنواع الضرائب لا يكون لها مجال . ومن ثم تتحقق قاعدة الإقتصاد فى نفقات التحصيل .

وتتضح أهمية قاعدة الاقتصاد من ناحيتين : الأولى بالنسبة للدول النامية التى تسعى لتنمية اقتصادياتها حيث تفتقر إلي رءوس الأموال ، ومن ثم يتعين عليها الحرص فى إنفاق ايراداتها ، فلا تأخذ الضريبة باليمين وتنفقها باليسار . والناحية الثانية تتضح فى الاعتبارات النفسية للمكلفين حيث أنه كلما ارتفعت نفقات التحصيل كلما كان صافى حصيلة الضريبة منخفضا . وهذا يدعو الدولة إلى زيادة عبء الضريبة ، سواء بفرض ضرائب جديدة أو بزيادة أسعار الضرائب القائمة ، ويكون لذلك أثر سيء فى نفوس المكلفين يكون سببا فى محاولات التهرب الضريبى فضلا عن التذمر الذى لا تحمد عواقبه .

ثالثا : نظام مفضل لدى كل من الممول والإدارة الضريبية .

الممول يفضل نظام الضريبة الموحدة على الدخل لأنه فى ظل هذا النظام يقدم إقرارا ضريبيا واحدا ، تناقشه فيه الادارة الضريبية مرة واحدة ، وتتخذ فى مواجهته إجراءات واحدة من حيث الربط والتحصيل . أى لا تتعدد الاقرارات والمناقشات والاجراءات فى ظل الضريبة الموحدة كما يحدث فى ظل الضرائب النوعية ، الأمر الذى يعمل على توفير وقت وجهد الممول ومن ثم نفقاته ، كما يرضى الناحية النفسية لديه على أساس أنه كلما زادت الضرائب عددا كلما زادت نفسية الممول سخطا .

ونظام الضريبة الموحدة ليس مفضلا لدى الممول فحسب ولكنه مفضل أيضا لدى الإدارة الضريبية ، وذلك لما يحققه هذا النظام من التبسيط والاختصار فى أعمال الفحص والربط والتحصيل ، وما يترتب على ذلك بالضرورة من توفير فى عدد وحدات العمل وأقسامه ونفقاته عموما .

رابعا : تضييق مجالات التهرب .

يزداد خطر التهرب الضريبى فى الدول النامية . ففى ذات الوقت الذى تكون الدولة فيه فى حاجة ماسة إلى الحصيلة الضريبية كى تسهم بها فى تمويل مشروعات التنمية الاقتصادية ، نجد الوعى الضريبى لدى الممولين منخفضا وفرص التهرب متعددة .

ولما كان الممول فى ظل نظام الضريبة الموحدة يقدم إقرارا ضريبيا واحدا فإن ذلك يتيح للإدارة الضريبية فرصة فحص مركز الممول المالى فى مجموعه مقارنا بما لديها من بيانات ومعلومات عن الممول . وبذلك يسهل التحقق من مدى صحة الاقرار ، وبالتالى يمكن الحد من فرص التهرب أمام الممول .

خامسا : المرونة .

نظام الضريبة الموحدة على الدخل يضفى صفة المرونة على السياسة المالية

للدولة بصفة عامة ، وعلى السياسة الضريبية بصفة خاصة . ذلك أن تجميع الإيرادات فى وعاء واحد وتطبيق سعر ضريبى واحد عليها يمكن الدولة من جعل سياستها المالية - أو الضريبية - تستجيب فى سهولة ويسر لكل المتغيرات الاقتصادية . ومن أجل ذلك فإن بعض الدول التى تطبق نظام الضريبة الموحدة تحدد سعر الضريبة فى كل سنة ، ويراعى فى هذا التحديد مقتضيات السياسة المالية والضريبية التى تنتهجها الدولة فى السنة المالية الجديدة (١) .

سادسا : ميزة طبيعة السعر .

الضريبة الموحدة على الدخل ذات سعر تصاعدى ، وغالبا ما يكون تصاعديا بالشرائح ، ويزداد السعر ارتفاعا كلما زاد عدد الشرائح . وسعر ضريبى له هذه الطبيعة يحقق عدة مزايا ، من أهمها العدالة فى توزيع الأعباء المالية على المكلفين ، وذلك باعتبار أنه كلما زاد مقدار الدخل كلما قلت المنفعة الحدية له ، ومن أجل ذلك تكون وحدات الدخل الزائدة جديرة بأن تسهم أكثر فى تحمل دين الضريبة . وهذا يتفق ومبدأ المقدرة على الدفع الذى يحظى بتقديس الكثيرين من رجال المالية العامة .

كما أن طبيعة سعر الضريبة الموحدة يمكن الدولة من القيام بدور فعال فى التقليل من التفاوت الكبير فى الدخول ، وتقريب الفوارق بين الطبقات ، وهو أمر تتطلع إليه أنظار الشعوب فى الأوقات الراهنة . إنه منذ أصبح للضريبة هدف آخر بجانب الهدف المالى لم يحظ هدف آخر بمثل الاهتمام الذى حظى به هدف الرغبة فى تقليل التفاوت الكبير فى الثروات والدخول . وسعر الضريبة الموحدة له خاصية الاقتطاع بشراهة من الدخول الكبيرة ، والمعاملة الهينة للدخول الصغيرة . وإذا كان للضريبة الموحدة بطبيعة سعرها القدرة على الحد من الدخـول الكبيرة فإنهـا فى ذات الوقت تتيح للدولة فرصـة زيادة الدخـول

---

(١) من بين هذه الدول المملكة المتحدة ، فبمقتضى قانون المالية ، يتحدد سعر الضريبة على الدخل . وقد يتغير هذا السعر فى سنة عنه فى أخرى طبقا لما ترسمه الدولة فى هذا الخصوص . ويتم التحديد فى أول إبريل من كل عام .

الصغيرة عندما تقوم بانفاق الحصيلة الضريبية بطريقة تمكن الطبقات ذات الدخول الصغيرة من الاستفادة بالمشروعات والخدمات المختلفة بدرجة أكبر من استفادة الطبقات ذات الدخول الكبيرة .

وهكذا تعمل الدولة على تحقيق الفكرة القائلة بأن رفاهية المجتمع لا تتوقف فقط على حجم الدخل الأهلى ، ولكن أيضا على طريقة توزيع هذا الدخل ، وأن الوقت الراهن لم يعد مقبولا فيه أن يزداد الثرى ثراء بينما تعيش الكثرة دون حد الكفاف أو تكاد .

سابعا : الحصر والتخطيط .

لما كان الاقرار الذى يكلف الممول بتقديمه فى ظل نظام الضريبة الموحدة على الدخل يتضمن جميع إيرادات الممول من شتى مصادرها فإن ذلك يمكن الدولة من وضع برامج التخطيط على أسس سليمة ، خاصة إذا اتسع نطاق الضريبة وكان الالتزام بتقديم الاقرار يشمل قاعدة كبيرة من أفراد الشعب - هذا فضلا عن أن الاقرار الشامل لإيرادات الممول يساعد الادارة فى أعمال الحصر خاصة وأن عدد الممولين الذين تقع إيراداتهم دون حد الاعفاء فى ظل هذه الضريبة أقل عددا من الممولين المعفون من الخضوع لأى ضريبة نوعية . وغالبية الممولين المعفون من الضرائب بوجه عام لا يقدمون إقرارات .

ثامنا : تأكيد الديموقراطية السياسية :

نظام الضريبة الموحدة على الدخل يؤكد الديموقراطية . وذلك لأن تجميع الضرائب المباشرة على الدخل فى ضريبة واحدة يبرز عبئها على المكلفين ، ومن ثم يجعلهم حريصين على مباشرة حقوقهم السياسية وبخاصة من حيث مناقشة أوجه الانفاق الحكومى ، ومراقبة الصرف على المشروعات العامة الأمر الذى يؤكد الديموقراطية السياسية ويزيد من الوعى العام .

تاسعا : حتمية التطور :

يرى أنصار نظام الضريبة الموحدة على الدخل أن هذا النظام إنما هو تطور

حتمى لنظام الضرائب النوعية على الدخل . ذلك أن النظام الأخير لا يتطلب وعيا ضريبيا من قبل المكلفين أو درجة عالية من الفن الضريبى أو الإدارة الضريبية . وذلك بخلاف الحال فى الضريبة الموحدة . ويضربون لذلك مثلا بفرنسا ، حيث كانت تطبق نظام الضرائب النوعية على الدخل حتى ديسمبر سنة ١٩٤٨ ثم عدلت عنه إلى نظام الضريبة الموحدة على الدخل اعتبارا من أول سنة ١٩٤٩ بمقتضى الإصلاح الضريبى الأول فى ١٩٤٨/١٢/٨ . وأن كلا من المملكة المتحدة وكندا والولايات المتحدة الأمريكية والهند تطبق نظام الضريبة الموحدة على الدخل ، مع إختلاف فيما بينها فى التفاصيل أو فى طريقة معالجة بعض أنواع الايرادات ضريبيا كما هو الحال بالنسبة للايراد المكتسب والايراد غير المكتسب ، أو المكاسب الرأسمالية والأرباح العارضة ، أو مدى الأخذ بطريقة حجز الضريبة عند المنبع ، أو فيما يتعلق بالمبالغ الجائز خصمها من الإيراد الإجمالى توصلا إلى الايراد الصافى الذى تسرى عليه الضريبة ، كما قد تختلف بشأن معالجة الخسائر الرأسمالية ومدى جواز خصمها من أرباح السنوات اللاحقة طبقا لما يعرف بترحيل الخسائر ، سواء كان الترحيل إلى الأمام أو إلى الخلف . وكذلك فيما يختص بالإعفاءات الاجتماعية والاقتصادية ، وما إذا كان يفرق فى المعاملة الضريبية - وإلى أى مدى - بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنوية ، وهل يتم ربط الضريبة على الفرد أم عن الأسرة كوحدة . وترجع أسباب هذه الاختلافات إلى اختلاف الاحوال الاقتصادية والاجتماعية وتباين الظروف السياسية فى كل دولة عنها فى الأخرى . كما يؤثر على ذلك أيضا اختلاف استخدام الدولة للضريبة أو اتخاذها أداة لتحقيق سياسة معينة . على أن اختلاف بعض الدول فى مثل هذه التفاصيل لا يغير من هيكل الضريبة تغييرا يخرجها عن طبيعة الضريبة الموحدة على الدخل بمفهومها العام .

عاشرا : نظام الضريبة الموحدة يتفادى مساوىء نظام الضرائب النوعية مع إمكان تحقيق محاسنه :

إن من مساوىء نظام الضرائب النوعية أن سعر الضريبة نسبى . ومن

المعلوم أن النسبية فى السعر لا تحقق العدالة فى توزيع الأعباء المالية بين المكلفين . ومن أجل ذلك تضطر بعض التشريعات الضريبية إلى إدخال التصاعد فى أسعار بعض الضرائب النوعية . ولكن هذا الإجراء غير سليم ، حيث أن مجال التصاعد فى السعر هو فى الضريبة على مجموع الدخل وليس فى الضريبة على أحد فروع الدخل . والضريبة الوحدة من طبيعتها تصاعد السعر .

وأساس الضرائب النوعية على الدخل هو التفرقة الضريبية بين أنواع الدخول حسب مصادرها . فتفرض ضريبة ذات سعر مرتفع على الدخل الناتج من رأس المال فقط ، وضريبة ذات سعر منخفض على الدخل الناتج من العمل فقط ، وضريبة ذات سعر وسط على الدخل المختلط أى الناتج من تضافر عنصرى رأس المال والعمل معا . وكثيرا ما يحدث أن تخطىء الإدارة الضريبية فى تكييف إيراد ما فتعتبره ناتجا من رأس المال بينما يكون نتاجا للعمل ، أو نتاجا للعمل ورأس المال ، فتخضعه لسعر ضريبى خاطىء . وتكون النتيجة انتفاء الحكمة التى من أجلها شرع هذا النظام الضريبى ويأتى التطبيق بعكس النتيجة المنشودة ، الأمر الذى لا يحدث فى ظل نظام الضريبة على الدخل .

وكثرة الإجراءات التى يتطلبها نظام الضرائب النوعية ، بسبب تعدد أنواع الضرائب ، سواء من قبل الممول أو من قبل الإدارة الضريبية ، لا يستدعيها نظام الضريبة الموحدة ، وهى إجراءات تقديم الاقرارات وفحصها وربط الضريبة وتحصيلها وما قد يترتب عن ذلك من طعن ومقاضاة .

ونظام الضرائب النوعية لكى يكون مكتملا فلابد أن يتوج بالضريبة العامة على الإيراد ، وإلا كان مبتورا وبَعُدَ كثيرا عن تحقيق العدالة . ذلك لأن الضريبة العامة تضفى من عوامل التشخيص على النظام الضريبى ما يخفف من الآثار السيئة للسعر الضريبى النسبى فى الضرائب النوعية . وقد يحدث أن يصدر النظام الضريبى النوعى دون أن يتوج بالضريبة العامة على الايراد . وهذا هو ما حدث بالفعل فى التشريع الضريبى المصرى فى الفترة

من سبتمبر ١٩٣٨ حتى ١٢/٣١ ١٩٤٨ حيث لم يعمل بالضريبة العامة على الايراد إلا اعتبارا من أول سنة ١٩٤٩ .

وقد لا يفتقر نظام الضرائب النوعية إلى الضريبة العامة على الإيراد فحسب ، بل قد تكون هناك إيرادات جديرة بأن تتحمل نصيبا معلوما من الأعباء المالية العامة ، ولكنها فلتت تشريعيا من الخضوع للضريبة النوعية . مثال ذلك عدم خضوع الإيراد الناتج من الإستغلال الزراعى للضريبة فى مصر إلا إذا اتخذت المنشأة شكل الشركات المساهمة ، وتادرا ما تتخذ المنشأة شكل الشركات المساهمة . وبذلك يفلت مثل هذا الايراد ليس فقط من الضريبة النوعية ولكن من الضريبة العامة أيضا ، فتختل العدالة وتحرم الخزانة العامة من جزء من الحصيلة الضريبية هو جدير بأن يتحمل نصيبا فى النفقات العامة للدولة [١] .

وقد تلجأ بعض التشريعات الضريبية إلى صبغ الضرائب النوعية ، كلها أو بعضها ، بالصبغة الشخصية ، فتجيز خصم مبالغ معينة مقابل الأعباء العائلية أو الحد الأدنى للمعيشة .. الخ أو تطبق سعرا ضريبيا تصاعديا . وفضلا عن أن الصبغة الشخصية ليست من طبيعة الضرائب النوعية ، فإنه لو طبق مبدأ التشخيص على ضريبة دون أخرى إختل ميزان العدالة ولو طبق على جميع الضرائب النوعية لأصبح لدينا مجموعة ضرائب نوعية على نمط الضريبة الموحدة . وفى هذه الحالة يتعين توحيدها جميعا فى ضريبة واحدة هى الضريبة الموحدة .

إذن فالضريبة الموحدة تتفادى عيوب الضرائب النوعية ولكن الجديد هنا هو أن الضريبة الوحدة تستطيع كذلك أن تتضمن المزايا التى يتغنى بها أنصار نظام الضرائب النوعية .

فإذا كان السعر النسبى يأتى بحصيلة ضريبية غزيرة تتطلع إليها برامج التنمية فإنه بالضريبة الموحدة يمكن تحقيق هذا الهدف دون الاخلال بمزايا

---

(١) عالج المشروع الضريبى الجديد هذا الوضع . راجع القانون رقم ١٩٧٨/٤٦ مع ملاحظة أن الإستغلال الزراعى لم يخضع للضريبة فى القانون الجديد إلا بالنسبة لحالات بسيطة . وظل عدم الخضوع هو الأصل .

تصاعد السعر . ويتم ذلك بأن تكون الضريبة الموحدة ذات سعر ضريبى نسبى على الإيرادات الصافية التى لا تتعدى مبلغا معينا - وليكن ٢٠٠٠ جنيه مثلا - فإذا زادت الإيرادات على ذلك خضعت لضريبة تكميلية ذات سعر تصاعدى بالشرائح . وهذا هو المتبع بالفعل فى ضريبة الدخل بالمملكة المتحدة كما سنبينه فيما بعد فى موضعه من هذا البحث .

كما يمكن تحقيق هذه الميزة بجعل التصاعد فى الشرائح العليا من الدخل أكثر وضوحا منها فى الشرائح الدنيا منه .

وإذا كانت الضرائب النوعية لها ميزة إمكان معاملة بعض أنواع الإيرادات معاملة ضريبية خاصة ، كالإيراد الناتج من العمل مثلا ، فإن الضريبة الموحدة على الدخل تستطيع تحقيق هذه الميزة بأن تعفى جزءا من الايراد المذكور فلا يخضع للضريبة أو أن يخضع هذا الجزء بسعر ضريبى منخفض ، ثم يخضع باقى هذا الايراد للضريبة ضمن الايرادات الأخرى بالسعر العادى وبنفس القواعد التى تطبق على جميع الايرادات المذكورة . وهذا مطبق بالفعل فى النظام الضريبى الانجليزى حيث يعفى $\frac{٢}{٩}$ الدخل المكتسب من الخضوع لضريبة الدخل - بشروط خاصة طبقا لما سنوضحه فى موضعه من هذا البحث.

ونعرض فيما يلى لنظام ضريبى فى دولة تطبق الضريبة الموحدة على الدخل ، وهى المملكة المتحدة .

المبحث الثالث

الضريبة على الدخل
فى المملكة المتحدة

فرضت الضريبة على الدخل فى المملكة المتحدة أول الأمر سنة ١٧٩٩[1] كضريبة مؤقتة بسبب مقتضيات الحرب ولكنها أصبحت فيما بعد عنصرا ثابتا فى نظام الضرائب الإنجليزى .

الخاضعون للضريبة :

يخضع لضريبة الدخل Income Tax الأشخاص الطبيعيون والأشخاص المعنوية ، عن الإيرادات الناتجة فى المملكة المتحدة ، إذا كان صاحب الإيراد مقيما فى المملكة المتحدة .

وبذلك يكون المشرع الضريبى الإنجليزى قد أخذ فى ضريبة الدخل بمعيار الاقامة ومصدر الربح كأساس للخضوع لهذه الضريبة .

---

(١) هذا مع ملاحظة أن البعض يرى أن ضريبة الدخل الانجليزية فرضت لأول مرة سنة ١٩٤٢ كضريبة مؤقتة وأنها لا زالت كذلك من الناحية النظرية حيث أنها تفرض سنويا وذلك بمقولة أن ضريبة الدخل فرضت فى انجلترا سنة ١٧٩٩ لأغراض الحرب ثم أوقف العمل بها سنة ١٨٠١ وأعيدت سنة ١٨٠٣ كضريبة على الدخل والملكية تحت خمسة جداول . وفى سنة ١٩٤٢ قررها سير روبرت بيلى كضريبة سلم بغرض مقابلة الخسائر المتوقعة فى الدخل من التخفيضات المؤقتة فى رسوم الوارد التى أحدثها هو أعتبارا من سنة ١٩٤٦ أصبحت معروفة كجزء من النظام الضريبى حلت محل رسوم الوارد . وفى رأى أنه لا تعارض فى التاريخين (١٧٩٩ ، ١٨٤٢) من حيث أن الضريبة سنة ١٧٩٩ اعتبرت ضريبة حرب ، سنة ١٨٤٢ اعتبرت ضريبة سلم .

وعاء الضريبة على الدخل :

القانون الضريبى الانجليزى يستند إلى نظام الضريبة الموحدة على الدخل ، فيفرض سعرا واحدا للضريبة ونظاما واحدا للاعفاءات ، ولكنه يأخذ بمبدأ التمييز العينى بين الإيرادات حيث يقسم الدخل تبعا لمصدره إلى أقسام تنتظمها جداول خمسة هى :

(أ) الجدول الأول Schedule A ويتضمن الدخول الناتجة من الأرض والمبانى بالمملكة المتحدة سواء فى ذلك المملكة أو حق الإنتفاع .

والضريبة تسرى على القيمة الإيجارية الصافية سواء كانت فعلية أم تقديرية . وهى تكون تقديرية كما إذا أقام المالك فى العقار ، أو إذا كان العقار مؤجرا بأقل من القيمة الإيجارية الحقيقية . ويتحمل المالك الضريبة . وقد يدفعها شاغل العقار ثم يرجع بها على المالك .

(ب) والجدول الثانى Schedule B يتضمن إيراد الحدائق والمنتزهات والأراضى المستخدمة للهوايات والغابات .(وذلك ما لم يختر الممول الخضوع للجدول الرابع D) ، ويكون أساس الربط ثلث القيمة الإيجارية الإجمالية . ويتحمل المالك الضريبة . وقد يدفعها المستأجر ثم يرجع بها على المالك .

(جـ) والجدول الثالث Schedule C يتضمن إيرادات الأوراق المالية الحكومية Public Funds فى المملكة المتحدة كما يتضمن إيرادات الأوراق المالية الأجنبية إذا كان الدفع يتم عن طريق وكيل فى المملكة المتحدة . فبالنسبة للإيرادات التى يتم تحصيلها مباشرة بواسطة أصحابها فإنهم يقدمون عنها إقرارات تحت الجدول الرابع D . أما التى يتم تحصيلها بواسطة وكيل أو وسيط فإن هذا الأخير يكون مسئولا عن حجز الضريبة من الإيراد ويوردها للأدارة الضريبية قبل تسليم الايراد لصاحبه .

(د) والجدول الرابع Schedule D يتضمن الإيرادات الناتجة من الحالات الآتية :

١- التجارة والأعمال الحرة Trades and businesses

٢- الوظائف والإستخدام Professions and Vocations

٣- السندات الحكومية Government Stocks التى لم تخضع فوائدها للضريبة قبل الإستلام وتتحقق بانجلترا كما تتضمن إيرادات الخصم Discounts

٤- الأوراق المالية الأجنبية Securities عدا ما نص عليه بالجدول الثالث Schedule C

٥ ـ الممتلكات خارج المملكة المتحدة ـ عدا الأوراق المالية الأجنبية .

٦ ـ أى مصدر دخل آخر لم يدخل تحت أية حالة أوجدول آخر .

(هـ) والجدول الخامس Schedule E يتضمن الإيرادات الناتجة من التوظيف والمرتبات والأجور والمعاشات . ووعاء الضريبة هو المبلغ المدفوع فعلا . كما توجد بعض الإعفاءات فى هذا المجال حيث تعفى المعاشات للإصابات والعجز ومعاشات أرامل رجال القوات المسلحة . كما تعفى العلاوات الممنوحة لموظفى الحكومة البريطانية فى الخارج مقابل الزيادة فى نفقات المعيشة . وتعفى بعض الغلاوات الممنوحة لرجال القوات المسلحة البريطانية .

ويخضع الممول للضريبة طبقا لهذه الجداول ، سواء كان هذا الممول شخصا طبيعيا أو معنويا . غير أن الشخص الطبيعى يتميز بأن له حق الإنتفاع بالإعفاءات الإجتماعية وأن يطبق سعر ضريبى منخفض على الشرائح الأولى من دخله .

سعر الضريبة :

سعر ضريبة الدخل الإنجليزية نسبى ـ ويتحدد سنويا بالقانون المالى . وتبتدىء السنة المالية من ١٦ إبريل وتنتهى فى ١٥ ابريل من السنة التالية.

وبجانب ضريبة الدخل توجد ضريبتان تكميليتان هما الضريبة الاضافية وتسرى على إيرادات الأشخاص الطبيعيين ، وضريبة الأرباح وتسرى على أرباح شركات الأموال . ولكل من هاتين الضريبتين أحكامها الخاصة ، ولكنها لا تعتبر مستقلة عن ضريبة الدخل بل تكملها ، وذلك طبقا لما سنوضحه فى موضعه من هذا البحث .

وقد ظل سعر الضريبة نسبيا ولا يتعدى ١٠٪ من الدخل الخاضع للضريبة وذلك خلال المائة سنة الأولى . غير أن ظروف الحرب العالمية الثانية كانت سببا فى تعديل هذا السعر النسبى إلى سعر تصاعدى بلغ فى بعض الأحيان ٩٧٪ من وعاء الضريبة (١) .

تحصيل الضريبة :

تمتاز ضريبة الدخل الانجليزية بتوسعها فى استعمال طريقة الحجز عند المنبع .P.A.Y.E (pay as you earn) وهذه الطريقة تلزم الجهة أو الشخص الدافع للإيراد بأن يحجز الضريبة المستحقة من المبلغ المدفوع ويوردها للإدارة الضريبية Inland Revenue قبل دفع المبلغ المستحق إلى صاحب الإيراد . ويتم تسوية الضريبة آخر العام بالنسبة لصاحب الإيراد . وتتميز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة وبما تحققه من الاقتصاد فى نفقات التحصيل كما أنها تضمن للدولة تحصيل جزء من الضريبة قبل نهاية السنة ، وذلك بالاضافة إلى أنها وسيلة ناجحة فى حصر طائفة من المولين كانت تتاح لهم فرصة للتهرب الضريبى .

الإعفـــاءات :

يتضمن التشريع الضريبى الإنجليزى إعفاءات ضريبية كثيرة نجملها فى الآتى :

(أ) إعفاءات شخصية . وهى ذات طابع إجتماعى ، وتضفى على ضريبة الدخل صفة الطابع الشخصى . كما أنها خاصة بالأفراد الطبيعيين ، وتتحدد قيمتها تبعا للحالة الإقتصادية .أهم هذه الإعفاءات :

---

(١) طبقا لقانون المالية العامة لسنة ١٩٥٢ فإن مبلغ ٣٠٠ جنيها الأولى من الدخل الضريبى للأفراد يسرى عليها السعر المخفض Reduced Rate ويسرى على الباقى السعر العادى Standard Rate . وقد بلغ السعر العادى لسنة ١٩٦٦/٦٥ ٨ شلنا و ٣ بنسا للجنيه الواحد .

(٢) طريقة الحجز عند المنبع P.A.Y.E أى : Pay as you earn يفضل البعض تسميتها Pay as you are paid .

١ ـ الخصم مقابل الحد الأدنى للمعيشة .	Personal relief.
٢ ـ الخصم الشخصى الاضافى .	Additional relief.
٣ ـ الخصم بسبب كبر السن .	Age relief.
٤ ـ الخصم بسبب رعاية الأولاد الصغار .	Child relief.
٥ ـ الخصم بسبب رعاية الأقارب .	Dependant & relative relief.
٦ ـ الخصم بسبب الدخل المكتسب .	Earned income relief.
٧ ـ الخثم بسبب صغار المولين .	Small incomes relief.
٨ ـ الخصم بسبب مدبرة المنزل أو مربية الأطفال .	House0keeper relief and for persons taking charge for children.
٩ ـ الخصم بسبب الاحتياج إلى الخدمة	Relief of services of a daughter.
١٠ ـ الخصم مقابل أقساط التأمين على الحياة للممول وزوجته .	Life assurance and deferred annuities.

وينظم القانون كيفية التمتع بهذه الإعفاءات . وفى حالة إقامة الزوجة مع زوجها تربط الضريبة على إيرادات الإثنين معا باسم الزوج . ومن الجائز منح الخصم المقرر للدخل المكتسب الخاص بالزوجة قبل ربط الضريبة باسم الزوج.

والمشرع الضريبى الإنجليزى لا يسمح بخصم هذه الاعفاءات من وعاء الضريبة قبل تطبيق السعر ، ولكن يطبق السعر قبل خصمهاثم يخصم من الضريبة مبلغ يعادل الضريبة المفروضة على مبالغ الاعفاءات التى طالب بها الممول ومنحت له . والفرق بين الضريبة قبل الخصم والضريبة على الاعفاءات الممنوحة يمثل مبلغ الضريبة المستحقة على الممول . وبعض هذه الاعفاءات يسرى على ضريبة الدخل والضريبة الاضافية ، وبعضها يسرى على ضريبة الدخل فحسب . كما أن هذه الاعفاءات لا تمنح للممول غير المقيم إلا فى حالات استثنائية ضيقة [1].

---

(١) على سبيل المثال ، فإن الخصم لكبر السن ، والدخل الصغير ، والتأمين على الحياة لا يسرى فى الضريبة الإضافية .

(ب) اعفاءات اقتصادية . ويمكن إجمالها فى ثلاث :

١ - فرق المشرع الضريبى الإنجليزى بين الأرباح الموزعة والأرباح غير الموزعة فى شركات الأموال عند إخضاع هذه الإرباح للضريبة على الأرباح Profit Tax . فمنذ أبريل سنة ١٩٥٦ أخضع الأرباح الموزعة للضريبة بالسعر الكامل . أما الأرباح غير الموزعة فقد أخضعها للضريبة بسعر منخفض جدا عن السعر الأول .

وقد قصد بالتفرقة بين الأرباح الموزعة والأرباح غير الموزعة من الوجهة الضريبية تشجيع الشركات على تكوين الاحتياطيلت واستثمارها بالمنشآت تدعيما للإقتصاد القومى .

٢ - أجاز المشرع الضريبى الإنجليزى إعفاء بعض الأرباح التجارية من الخضوع للضريبة بغرض تشجيع تنمية الاقتصاد الوطنى ، كما فى حالة المنشآت الجديدة التى تؤسس فى مناطق معينة .

٣ - أقر المشرع الضريبى الإنجليزى نظام الخصم الاستثمارى اعتبارا من ١٩٥٤/٤/٦ بالنسبة لبعض الأحوال الثابتة . وبموجب هذا الخصم يستبعد من الأرباح بعض النفقات الرأسمالية الخاصة بهذه الأصول الثابتة والتى لها الحق فى الخصم الأول أو الرئيسى Initial allowance وإن كان لا يجمع بين النوعين من الخصم (الخصم الأستثمارى والخصم الرئيسى) فى الحالات التى يزيد فيها قيمة الخصم الرئيسى على قيمة الخصم الإستثمارى .

وجدير بالذكر أن هذه الخصومات أو الإعفاءات الإقتصادية . كانت موضع انتقاد من قبل لجنة الضرائب الانجليزية باغتبار أنها ليست أفضل الطرق لإفادة الإقتصاد القومى .

الضريبـــة الإضافيـــة

Sur - Tax

الضريبة الإضافية ليست ضريبة مستقلة بذاتها ولكنها أداة ذات مرحلة تالية في ضريبة الدخل الإنجليزية . وقد فرضت هذه الضريبة في سنة ١٩٢٧ بصفة رئيسية لتكون جزءاً من ضريبة الدخل .

وتسري الضريبة الاضافية على دخول الأشخاص الطبيعيين إذا زاد دخل الشخص على ألفي جنيه(١) .

والضريبة الاضافية ضريبة سنوية ذات سعر تصاعدي . ولا تحصل بالحجز عند المنبع . بل تربط ويتم تحصيلها بمقتضى ورد . ويكون استحقاقها في أول يناير الذي يلي سنة الربط .

والأصل في هذه الضريبة ألا يسمح فيها بخصم نظير الأعباء العائلية أو الشخصية أو مقابل الدخل المكتسب . لكن القانون المالي لسنة ١٩٥٨/٥٧ أجاز تطبيق الاعفاءات الشخصية المتعلقة بالأبناء والأقارب التابعين والزوجة فيما يختص بهذه الضريبة .

وفي سنوات الحرب ٣٩ ـ ١٩٤٥ بلغ السعر الموحد الأقصى شريحة للضريبة على الدخل والضريبة الاضافية ٩٧٫٥٪ ، كما بلغ في سنة ١٩٦٥/٦٤ : ٨٨٫٧٥٪ .

والطعن في ربط الضريبة الاضافية يجب أن يتم خلال ٢٨ يوما من تاريخ الإعلان به . ويتعين على الطاعن أن يبين أساس طعنه . كما أن للممول الحق في الطعن في الربط خلال ست سنوات في حالة ما إذا أمكنه أن

---

(١) ومع ذلك فهي تسري أيضا على أرباح الشركات في أحوال خاصة كما في حالة وجود شركة تخضع لرقابة خمس أشخاص على الأكثر ولم توزع أرباحها الكبيرة في الموعد المعتاد . (راجع في ذلك ص ٤٠٦ من كتاب د. أحمد ثابت عويضة .

يثبت أنه سمل بضريبة أكبر مما يلزم (تحت جدول D أو جدول E بالنسبة لضريبة الدخل) بسبب أخطاء فى المصاريف أو الاقرار المقدم منه لفرض ربط الضريبة .

ضريبـــة الأرباح

Profit - Tax

المشرع الضريبى الإنجليزى لا يعترف بالشخصية الاعتبارية لشركات الأشخاص . وعلى ذلك يسرى على أرباح هذه الشركات الضريبة العادية أى ضريبــة الدخل Income Tax ثم الضريبة الإضافية Sur - Tax بالنسبة لكل شريك .

ولكل شريك الحق فى طلب التمتع بالخصم بجميع أنواعه باعتباره شخصا طبيعيا . وإذا لم يطلب الشريك التمتع بما يستحقه من خصومات تخضع حصته للضريبة بالسعر الأصلى .

وطبيعى أن يكون مجموع حصص الشركاء مساويا لربح الشركة الصافى الكلى .

ويتم ربط الضريبة باسم الشركة مستقلا ومنفصلا عن الشركاء فيها .

وقد فرضت ضريبة الأرباح فى سنة ١٩٣٧ لتسرى على الأفراد والشخصيات الاتحادية Corporation Bodies وذلك تحت أسم ضريبة الدفاع القومى National Defence Contribution ثم أصبحت اعتبارا من سنة ١٩٤٠ تفرض على الشخصيات الإتحادية (شركات الأموال) وبسعرين : السعر الأعلى منهما يسرى على الأرباح الموزعة . وظلت كذلك حتى سنة ١٩٥٨ حيث أصبح السعر واحدا هو ١٠٪ زاد فى سنة ١٩٦٠ إلى ١٥٪ .

ومن الطبيعى ألا يسمح فى هذه الضريبة بخصومات شخصية كما لا يفرق فى الدخل بين مكتسب وغير مكتسب ، ولا يجوز المطالبة بتطبيق الأسعار المخفضة ، ولكن يوجد سعر مخفض يسرى على أرباح الشركات التى تستغل مرفقا عاما .

وتوجد أحكام خاصة بالنسبة للضريبة على بعض الشركات من بينها الشركات التابعة وشركات التأمين على الحياة والشركات ذات المنفعة العامة والشركات المراد تشجيعها والشركات المراد تشجيع قيامها فى مناطق معينة .

ويتضمن وعاء ضريبة الأرباح ما تحققه الشركة من أرباح رءوس الأموال ، إلا إذا كانت هذه الأرباح موزعة من شركة سبق أن خضعت أرباحها للضريبة على الأرباح . كما يتضمن الوعاء مكافآت مديرى الشركات الذين لهم سلطة معينة ـ وذلك بشروط خاصة وفى حدود معينة .

وتعتبر ضريبة الأرباح ضريبة مكملة لضريبة الدخل . ويحدد وعاؤها على نفس الأسس التى يتحدد عليها وعاء ضريبة الدخل ، وذلك فيما عدا ما يتعلق بالمرتبات وما هو مشار إليه بخصوص مكافآت المديرين وتوزيعات رءوس الأموال . والمشرع الضريبى الانجليزى يسمح بترحيل الخسارة ترحيلا أبديا طالما أن المنشأة قائمة ، يستوى فى ذلك المنشآت الفردية أو الشركات .

وكانت الأرباح الرأسمالية حتى سنة ١٩٦٥/٦٤ لا تخضع لهذه الضريبة إلا فى حالات خاصة ومحددة .

وتخضع أرباح شركات الأموال لضريبة الدخل وضريبة الأرباح . وظلت هذه الأحكام سارية حتى سنة ١٩٦٥/٦٤ ، ولكن إعتبارا من السنة التالية أصبحت أرباح الشركات خاضعة لضريبة جديدة هى ضريبة الشركات .

ضريبـــة الشركات

The Corporation Tax

فرضت هذه الضريبة على أرباح الشركات بمقتضى قانون المالية لسنة ١٩٦٥ ، حيث تسرى على أربـــاح السنة المنتهية بعد ١٥ إبريل سنة ١٩٦٥ . وهى تحل محل ضريبتى الدخل والأرباح .

وقد راعى المشرع الإنجليزى فى هذه الضريبة تشجيع الشركات على الإحتفاظ بالأرباح دون توزيعها ، وذلك عدا الشركات التى تضم الغالبية العظمى للمشروعات الإتحادية فهى مطالبة بتوزيع ٦٠٪ من أرباحها .

ويتم ربط الضريبة طبقا للقواعد الواردة بالجداول والحالات المقررة بالنسبة لأغراض ضريبة الدخل .

ومن الجائز خصم الخسائر المحققة شريطة ألا تكون لأبعد من سنة ١٩٦٦/٦٥ . ويكون خصم الخسائر لمدة ثلاث سنوات مالية .

وقد ضيق المشرع فى هذه الضريبة من الخصومات الممنوحة للشركات ، وكذلك فيما يختص بالأرباح الرأسمالية .

نخلص من ذلك إلى أن المشرع الضريبى الإنجليزى وقد فرض ضريبة الدخل وما يكملها من ضرائب إضافية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو للأشخاص المعنوية فإنه إنما يطبق نظاما ضريبيا يستند إلى الضريبة الموحدة على الدخل ، ولا يغير من طبيعة هذه الضريبة أن المشرع أفرد أخيرا ضريبة خاصة تسرى على أرباح الشركات اعتبارا من سنة ١٩٦٦/٦٥ .

الفصل الثالث

الضريبة الموحدة على الدخل

ضرورة اقتصادية

المبحث الأول

النظام الضريبى المصرى

خصائص النظام الضريبى المصرى

يمكن تحديد خصائص النظام الضريبى المصرى فى الآتى :

أولا : الجمع بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة . فبجانب ضرائب الدخل وضرائب رأس المال - وهى ضرائب مباشرة توجد الضرائب الجمركية وضرائب الإنتاج - وهى ضرائب غير مباشرة .

ثانيا : الأخذ بفكرة الضرائب النوعية على الدخل متوجة بالضريبة العامة على الإيراد (إيراد الأشخاص الطبيعيين) .

ذلك لأن الدول الحديثة تتبع فى فرض الضرائب على الدخل أحد سبيلين إما الضرائب النوعية مكملة بالضريبة العامة على الإيراد ، وإما الضريبة الموحدة . وقد اتبع المشرع الضريبى المصرى السبيل الأول . حيث فرض الضرائب النوعية بالقانون ١٩٣٩/١٤ (بجانب الضريبة العقارية بنوعيها) ثم الضريبة العامة على الإيراد بالقانون رقم ١٩٤٩/٩٩ .

وتتمثل الضرائب النوعية على الدخل فى الآتى :

(أ) الضريبة على إيرادات رءوس الأموال المنقولة .

(ب) الضريبتعلى الأرباح التجارية والصناعية .

(ج) الضريبة على كسب العمل (بنوعيه) .

وهذه الضرائب نظمها القانون رقم ١٩٣٩/١٤ حتى تاريخ العمل بالقانون رقم ١٩٨١/١٥٧ .

والضريبة الأولى عينية ، ذات سعر نسبى تدرج فى الارتفاع من ٧٪ فى سنة ١٩٣٨ حتى وصل إلى ١٧٪ سنة ١٩٥٢ ، وظل كذلك حتى عدل بالقانون رقم ٨١/١٥٧ إلى ٣٢٪ وقد يبدو السعر الأخير مرتفعا ولكنه فى الحقيقة غير ذلك تماما حيث ألغيت الضرائب الاضافية التى كانت قبل العمل بالقانون المذكور تصل بالسعر الكلى إلى ٥٥ر٤٠٪ . ولا يسمح المشرع بأيةخصومات من إجمالى الايرادات سواء فى ذلك التكاليف اللازمة للحصول

على الايراد أو الخصم مقابل الأعباء العائلية أو الحد الأدنى للمعيشة ، ولكن المشروع أعفى كثيرا من الفوائد والأرباح من الخضوع للضريبة لأغراض مختلفة وبخاصة تشجيع الادخار والاستثمار .

وتطبق فى الضريبة قاعدة ، الحجز عند المنبع ، على أوسع نطاق .

والضريبة الثانية ضريبة عينية أدخل عليها المشرع بعض عوامل التشخيص ، حيث يسمح فيها بخصم مقابل الأعباء العائلية والحد الأدنى للمعيشة ، وتسرى الضريبة على الأرباح الصافية (عدا العمولة والسمسرة فتسرى عليهما دون خصم التكاليف . باعتبار الإيرادات المذكورة عارضة ، وإذا لم تكن عارضة تخصم تكاليف الحصول عليها) .

وكان سعر الضريبة نسبيا ، ارتفع من ٧٪ سنة ١٩٣٨ حتى وصل سنة ١٩٥٢ إلى ١٧٪ وظل كذلك حتى تاريخ العمل بالقانون رقم ١٩٨١/١٥٧ حيث أصبح السعر تصاعديا بالشرائح ويبلغ ٢٠٪ على الألف جنيه الأولى بعد خصم الاعفاء المقرر للأعباء العائلية،و ٢٣٪ على ١٥٠٠ جنيه التالية ، و ٢٧٪ على ٢٠٠٠ جنيه التالية ثم ٣٢٪ على ما يزيد على ذلك . ونص القانون الأخير على سريان الضريبة على الارباح الناتجة من مباشرة النشاط فى الخارج ما لم يكن متخذا شكل منشأة مستقلة . كما رفع نسبة التبرعات الجائز خصمها ضمن التكاليف من ٣٪ إلى ٧٪ وأجاز ترحيل الخسارة إلى خمس سنوات بدلا من ثلاث . وقد تناول المشرع هذه الضريبة بكثير من التعديل بهدف استخدامها وسيلة لتحقيق أغراض أخرى بجانب الحصيلة كدعم الاقتصاد القومى وتنميته ومعالجة الازدواج الضريبى وتشجيع رءوس الاموال الاجنبية على الاستثمار فى مصر . ثم تشجيع التبرعات والاعانات للهيئات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية المصرية المعترف بها والأصل فى هذه الضريبة هى أن تربط على الأرباح الصافية الحقيقية التى يحققها الممول خلال السنة .

ولكن المشرع خرج عن هذه القاعدة أكثر من مرة حيث أجاز ربط الضريبة على أرباح حكمية ، بشروط معينة .

وقد أثار الربط الحكمى كثيرا من الخلافات فضلا عن أنه يهدر مبدأ العدالة (١) .

والضريبة الثالثة ضريبة نوعية ، كما أدخل عليها المشرع بعض عوامل التشخيص ، حيث سمح بخصم مقابل الاعباء العائلية والحد الادنى لنفقات المعيشة من وعاء الضريبة وهذه الضريبة ذات شقين الأول ، ضريبة المرتبات والأجور وما فى حكمها ، والأصل فيها هو سريانها على إجمالى المرتب أو الأجر ، دون خصم تكاليف الحصول عليه ، ولكن القانون رقم ١٩٨١/١٥٧ قرر لأول مرة خصم ١٠٪ من اجمالى الإيراد الخاضع للضريبة مقابل الحصول على الايراد ، وذلم بعد خصم اشتراكات التأمين الاجتماعى وأقساط الادخار القانونية واشتراكات العاملين فى صندوق التأمين الخاص وأقساط التأمين على حياة الممول لمصلحته أو لمصلحة زوجه أو أولاده القصر ثم الايرادات المرتبة لمدى الحياة التى تؤديها شركات التأمين عن وثائق التأمين التى لا تقل مدتها عن عشر سنوات .

وسعر الضريبة تصاعدى بالشرائح ، يتراوح حاليا بين ٢٪ على الشريحة الأولى ـ بعد مراعاة الخصم المقرر لحد الاعفاء والأعباء العائلية ـ و٢٢٪ على الشريحة السادسة وهى الأخيرة . ولعمال المياومة معاملة خاصة .

---

(١) راجع أيضا القانون رقم ١٩٨٣/٨٧ الذى استحدث أحكاما جديدة أهمها جعل مدة تقديم الاقرار الضريبى للأفراد وشركات الأموال فى حالة التوقف عن العمل ستين يوما بدلا من تسعين يوما ، وتوسع فى تطبيق نظام الخصم والاضافة كما توسع فى اختصاص لجان الطعن وعدل الأسعار الضريبية وحظر التعامل مع ممولى الضريبة التجارية والصناعية وضريبة المهن غير التجارية فى حالة عدم وجود بطاقة ضريبية .

وبالنسبة للخبراء الأجانب الذين يستقدمون لأداء خدمات لمدة تزيد عن ستة أشهر فى السنة تسرى عليهم الضريبة بواقع ١٠٪ وبدون أى تخفيض . كما تسرى الضريبة بواقع ٥٪ بدون أى تخفيض على المبالغ التى يحصل عليها العاملون الخاضعون للضريبة فى وحدات الجهاز الادارى للدولة والحكم المحلى والهيئات العامة ووحدات القطاع العام والعاملين بكادرات خاصة علاوة على مرتباتهم الاصلية من أى وزارة أو هيئة عامة أو أى جهة ادارية أو وحدة من وحدات الحكم المحلى أو القطاع العام غير جهات عملهم الأصلى (م ٥٩ فقرة ٢ ق ١٩٨١/١٥٧) .

والشق الثانى هو ، الضريبة على أرباح المهن الحرة أو غير التجارية - وفيها تسرى الضريبة على صافى الربح بعد خصم تكاليف الحصول عليه - وذلك بجانب مبالغ أخرى لا تعتبر بطبيعتها تكاليفا على الايراد مقابل الاستهلاك المهنى واشتراكات النقابة ، وأقساط التأمين على الحياة ، والتبرعات بشروط خاصة (م ٧٧ ق ١٩٨١/١٥٧) . وسعر الضريبة تصاعدى بالشرائح ، ويتراوح حاليا بين ١٨٪ على الشريحة الأولى البالغة ١٠٠٠ جنيها (بعد مراعاة الخصم المقرر لحد الاعفاء والأعباء العائلية) و ٣٠٪ على ما يزيد عن ٤٥٠٠ جنيها . أما بالنسبة للأجانب غير المقيمين الذين يقومون بأى مهنة أو نشاط مهنى خاضع لهذه الضريبة فيكون سعر الضريبة ٢٠٪ وبدون أى تخفيض (م ٨٠ ق ٨١/١٥٧) . والأصل فى الضريبة هو أن تربط على الارباح الصافية الحقيقية ، ولكن المشرع خرج على ذلك أكثر من مرة حيث أجاز ربط الضريبة على أرباح حكمية . كما أجاز خصم المصاريف الازمة لمباشرة المهنة بواقع ٢٠٪ من اجمالى الايراد . ويعفى من الضريبة المنشآت الزراعية التى لا تتخذ شكل الشركات المساهمة ، والمعاهد الدينية ، والجماعات التى لا ترمى الى الكسب وذلك فى حدود نشاطها العلمى أو الرياضى . كما يعفى أصحاب المهن الحرة المقيدون كأعضاء عاملين فى نقابات مهنية فى مجال تخصصهم لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنة الحرة مضافا اليها مدة التجنيد الاجبارى عند الاقتضاء ، وتخفض

مدة الاعفاء الى سنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة اذا كان قد انقضى على تخرجه أكثر من خمسة عشر عاما . وأخيرا فان هذه الضريبة هى ضريبة القانون العام .

(د) الضريبة على الأطيان :

وهى ضريبة عقارية تسرى على الأطيان الزراعية ، المزروعة أو القابلة للزراعة وينظمها القانون رقم ١٩٣٩/١١٣ المعدل بالقوانين ٤٧/١٤١ ، ٤٩/٦٥ ، ١٩٥٣/٣٧. .

وسعر الضريبة نسبى ؛ ويبلغ حاليا ١٤٪ من القيمة الايجارية لهذه الأراضى ، طبقا للقانون رقم ١٩٤٩/٦٥ الذى خفض السعر من ١٦٪ إلى ١٤ ، وألغى الحد الأقصى الذى حدده القانون رقم ١٩٣٩/١١٣ بمبلغ ١٦٤ قرشا للفدان .

وتحصل الضريبة بمقتضى « ورد » وذلك على قسطين ، أحدهما صيفى والآخر شتوى .

ويتحمل الضريبة مالك الأطيان . كما أنها تتقادم بمرور ثلاث سنوات .

ويرى البعض أن هذه الضريبة إن هي إلا ضريبة على رأس المال . حيث أنها مفروضة على الأرض المزروعة أو القابلة للزراعة ، سواء زرعت الأخيرة أم لم تزرع ، وسواء انتهت نتيجة الاستغلال الى ربح أو خسارة .

وقد أعفى المشرع من هذه الضريبة الأراضى الزراعية التى تمتلكها الدولة وكذلك الأراضى الزراعية التى تدخل فى نطاق المدن المربوطة على مبانيها عوائد أملاك (ضريبة مبان) ما لم تكن تزرع فعلا ، وكذلك الأراضى الزراعية التى تتلف بسبب انهيار الرمال أو طفيان ماء البحر أو النيل أو البحيرات أو بسبب نضوب العيون أو التى تصبح غير قابلة للزراعة بسبب أعمال ذات منفعة عامة . كما تعفى الأراضى الزراعية التى حالت قوة قاهرة دون أن يتمكن صاحبها من الإنتفاع بها .

ومنح المشرع اعفاءات لصغار الملاك ، كما وضع أحكاما خاصة بالأراضى الشراقى ، وأحكاما أخرى خاصة بطرح البحر وأكله .

(هـ) الضريبة على المبانى :

وهى ضريبة عقارية ، تفرض على المبانى - مهما كان الغرض منها - الواقعة فى نطاق المدن الكبيرة نسبيا . وكانت تنظمها أوامر عالية اعتبارا من أول يناير سنة ١٨٨٤ ، ثم عدلت بقوانين عدة : أهمها القوانين رقم ١٩٥٤/٥٦ و ١٩٦١/١٢٩ و ١٩٦١/١٦٩ .

وكان سعر الضريبة نسبيا بواقع ١٠٪ من القيمة الإيجارية الصافية ، ثم تعدل بالقانون رقم ١٩٦١/١٢٩ حيث أصبح ١٠٪ من القيمة الإيجارية الصافية بالنسبة للمبانى المستعملة لأغراض خلاف السكن ، أما المبانى المعدة للسكن فقد جعل السعر فيها تصاعديا يعتراوح بين ١٠٪ من القيمة

الإيجارية السنوية الصافية إذا كان متوسط إيجار الغرفة الشهرى فى الوحدة السكنية لا يتجاوز ٣ جنيه ويصل السعر إلى ٤٠٪ من القيمة الإيجارية الصافية السنوية إذا كان متوسط إيجار الغرفة الشهرى فى الوحدة السكنية أكثر من عشرة جنيهات .

ويتحمل هذه الضريبة مالك العقار . ويتم تحصيلها بالطريق الإدارى .

وقد أعفى المشرع من الخضوع لضريبة المبانى ذات المنفعة العامة أو المخصصة لأعمال الخير أو المملوكة للحكومة أو المعدة لإقامة الشعائر الدينية ، وكذلك المبانى التى لا يتجاوز متوسط الايجار الشهرى للغرفة الواحدة السكنية ٣ جنيه فإن جاوزتها إلى ٥ جنيه تعفى من ضريبة المبانى فقط دون الضرائب الإضافية .

(و) ضرائب خاصة بدعم التضامن الإجتماعى :

أدخل المشروع بالقانون رقم ١٩٧٨/٤٦ ضرائب وأحكاما جديدة خاصة بدعم التضامن الإجتماعى ، وهى :

فرض ضريبة على كل إذن يصدر لمصرى للعمل فى الخارج أو للعمل فى أى مشروع من المشروعات الأجنبية فى ج. م. ع. طبقا لأحكام القانون رقم ١٩٥٨/١٧٣ باشتراط الحصول على إذن قبل العمل فى الهيئات الأجنبية . والضريبة بواقع ٥٠ جنيها لحملة المؤهلات العليا ، ٢٥ جنيها لغيرهم وذلك

عن كل سنة (١).

كما فرض المشرع ضرائب على الإستهلاك الترفى (الحفلات ، والخدمات الترفيهية التى تقام فى الفنادق والمحلات العامة بواقع ٢٠٪ من القيمة المدفوعة - الشاليهات والكبائن التى تقـع فى المصايف والمشاتى أيا كان نوعها ، بواقع ٢٠٪ من مقابل الأنتفاع المقرر عليها سنويا أو من القيمة الايجارية المقررة أساسا لربط الضريبة على العقارات المبنية - السيارة أو السيارات الخاصة غير السيارة الأولى للأسرة الواحدة ، وكذلك السيارة التى تزيد سعتها اللترية على لترين ولم يمض على صنعها سنتان ، وتكون هذه الضريبة ضعف الضريبة المقررة على السيارات الخاصة وملحقاتها طبقا للقانون ١٩٧٣/٦٦ - تذاكر السفر للخارج التي يتم بيعها بالعملة المحلية ، عدا تذاكر سفر الطلاب أو السفر بسبب العلاج أو الدراسة أو التدريب أو الحج أو العمرة أو لمهام رسمية ، والضريبة بواقع ١٠٪ من قيمة التذكرة .

(ل) الضريبة على التصرفات العقارية :

أدخل المشرع هذه الضريبة لأول مرة ، بمقتضى القانون رقم ١٩٧٨/٤٦، حيث نص على أن أى تصرف يتم فى العقارات المبنية أو أراضى البناء داخل كوردون المدن سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسـواء شمل التصرف العقار كله أو جـزءا منه أو وحـدة سكنية أو غيرها ،

---

(١) تقدمت فى سبتمبر ١٩٧٠ ببحث الى الدكتور وزير الخزانة ، اقترحت فيه - ضمن اقتراحات أخرى - فرض ضريبة خاصة على ما يتقاضاه المصريون العاملون بالخارج . ونشر هذا البحث بمجلة التشريع المالى والضريبى ، العدد رقم ١٧٨ سبتمبر ص ٧٥ - ٨٩ تحت عنوان : « اصلاحات مقترحة للنظام الضريبى ، التشريعى والإدارى » وعرضت الفكرة للمناقشة العامة ، تمهيدا لتقنينها فى السنوات ١٩٧٦ ، ١٩٧٧ ، ١٩٧٨ . وقد تبنيت الدفاع عنها لدى وزارة المالية ، ثم مجلس الشعب (عناية الأستاذ د. جمال الدين العطيفى) وعلى صفحات الصحف ، وبخاصة صحيفة العرب (التطرية) - صفحة الاقتصاد الأعداد الآتية :

العدد رقم ٦٦٦ فى ١٩٧٦/١/٢٠ تحت عنوان : جمهورية مصر العربية والعدالة الضريبية .

العدد رقم ٦٨٤ فى ١٩٧٦/٢/١ تحت عنوان : الاصلاح الضريبى المصرى .

العدد رقم ٦٩٠ فى ١٩٧٦/٢/١٧ تحت عنوان : الجديد فى الإستقطاع الضريبى المصرى .

العدد رقم ٦٩٥ فى ١٩٧٦/٢/٢٤ تحت عنوان : ضريبة لم تفرض

العدد رقم   فى ١٩٧٦/٦/١٥ تحت عنوان : الفكر الضريبى فى مجلس الشعب المصرى .

وبناء على اقتراحى أيضا تم تطوير الضريبة فى سنة ١٩٨٤ برفع سعرها بالقانون رقم ١٩٨٤/١٤٧ . أما التطوير الجذرى لها فلا يزال محل دراسة اعتبارا من يونيو ١٩٨٨ .

وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو غيره ، فإن مثل هذه التصرفات تخضع لضريبة التصرفات العقارية .

وتحسب الضريبة كالرسم النسبى المقرر فى القانون رقم ٧١ لسنة ١٩٦٤ الخاص برسوم التوثيق والشهر ، على ألا تسرى إذا كانت قيمة التصرف لا تجاوز عشرة آلاف جنيه . فإذا تجاوزتها استحقت الضريبة عن الزيادة ./ وسعر الضريبة يتدرج من ٢٪ عن الشريحة الأولى (١٠٠٠١ ـ ١٢٠٠٠) حتى يصل إلى ٧٪ عما يزيد عن ١٤٠٠٠ جنيها . وتسرى الضريبة على الربح الصافى ، أى بعد استبعاد النفقات .

وقد أورد القانون حكما خاصا بالوراثة حيث نص على أن تسرى الضريبة ابتداء بالنسبة للورثة على ما يزيد حصته الموروثة عن ٢٠٠٠٠ جنيها ولكل وريث على حدة .

كما نص المشرع على أنه إذا باع الممول ملكيته العقارية على مراحل ، فإن هذه التصرفات اذا تمت خلال عشر سنوات تعتبر تصرفات لأكثر من مرة واحدة وتخضع فى مثل هذه الحالة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية . وتحسب الضريبة على الربح الصافى بعد استبعاد النفقات .

غير أن الذى أثار الجدل بحق حول هذه الضريبة فهو ما نص عليه القانون من سريان الضريبة بأثر رجعى اعتبارا من أول يناير سنة ١٩٧٤ ، حيث أن القاعدة العامة فى القوانين المالية هى عدم انصراف أثرها على الماضى عملا على استقرار المراكز المالية .

وبجانب هذه الضرائب النوعية الرئيسية (أ،ب،ج،د،هـ) فرض المشرع ضرائب أخرى ، تصل أحيانا بالسعر الكلى للضريبة إلى ٥٥ر٤٠٪ من

الإيراد . ولكنها ألغيت بالقانون رقم ١٩٨١/١٥٧ (١) .

كما توجد ضريبة أخرى أقل أهمية ، وهى الضريبة على مكافآت الإرشاد أو التبليغ عن أية جريمة من جرائم التهرب المعاقب عليها قانونا ، حيث أنه اعتبارا من ١٩٦٩/٨/٢٨ تخضع هذه المكافآت لضريبة بسعر ٢٥٪ منها وبدون أى تخفيض . كما لا تدخل هذه المكافآت ضمن أى وعاء لأى ضريبة أخرى . وقد خفض سعر الضريبة إلى ٢٠٪ بمقتضى القانون ١٩٨١/١٥٧

الضريبة على أرباح شركات الأموال :

كانت أرباح شركات الأموال تخضع للضريبة على الإرباح التجارية والصناعية تطبيقا لأحكام القانون رقم ١٩٣٩/١٤ ، مثلها فى ذلك مثل أرباح شركات الأشخاص أو أرباح الأفراد . وبصدور القانون رقم ١٩٨١/١٥٧ أصبحت شركات الأموال تخضع لضريبة مستقلة حيث نصت م ١١١ ق١٥٧/

---

(١) هذه الضرائب هى :

١ ـ ضريبة البلدية . وهى بنسبة ١٠٪ من الضريبة الأصلية .

٢ ـ ضريبة الدفاع . وسعرها نسبى أو تصاعدى حسب نوع الضريبة الأصلية .

٣ ـ ضريبة الأمن القومى . وسعرها نسبى أو تصاعدى حسب نوع الضريبة الأصلية .

٤ ـ ضريبة الجهاد . وسعرها متغير ، حسب نوع الضريبة الأصلية وقيمة الوعاء .

ومن الضرائب الهامة التى تم إلغاؤها الضريبة الخاصة على الأرباح الإستثنائية . وسرت فى السنوات ٤٠ -- ١٩٤٩ وكان الغرض منها مواجهة نفقات الدولة المتزايدة والتزاماتها إبان الحرب العالمية الثانية وامتصاص الزائد من النقد المتداول تخفيفا لأثر التضخم النقدى وتحقيق العدالة الإجتماعية .(راجع ق ١٩٤١/٦٠ ، ق ١٩٥٠/٦٠) .

كما كان هناك القانون رقم ١٩٥٨/٩٩ الذى بمقتضاه فرضت ضريبة جديدة تسرى بأسعار تصاعدية بالشرائح على مجموع ما يتقاضاه أعضاء مجالس الإدارة بالشركات المساهمة ، فبدأت الأسعار بنسبة ١٠٪ على الشريحة الأولى وقدرها ٢٠٠ جنيه لتصل إلى ٨٠٪ على ما يزيد على ١٠٠٠٠ جنيه ـ وسرت هذه الضريبة فى السنوات ٥٧ ـ ١٩٥٩ حيث توقف العمل بها طبقا للقانون رقم ١٩٦٠/٢٠١ .

١٩٨١ على أن تفرض ضريبة سنوية على صافى الأرباح الكلية لشركات الأموال المشتغلة فى مصر أيا كان الغرض منها .وحددت المادة رقم ١١٢ من القانون سعر الضريبة بواقع ٣٢٪ (١) فيما عدا أرباح شركات البحث عن البترول وإنتاجه من غير الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الإعتبارية العامة فيكون سعر الضريبة بالنسبة لها ٥٥ر٤٠٪ .

وبجانب الاعفاءات الجزئية التى قررتها المادة رقم ١٢٠ من القانون الجديد تشجيعا للإندماج أو تأسيس شركات الأموال أو منعا للإزدواج الضريبى ،فقد تقررت إعفاءات أخرى تحقيقا للأمن الغذائى أو تخفيفا للعبء الضريبى عن الشركات الصناعية الجديدة ذات الحجم الكبير وتشجيعها . بعضها دائم ،كإعفاء أرباح شركات تربية النحل ، وبعضها الآخر مؤقت ، كإعفاء أرباح شركات استصلاح واستزراع الاراضى (٢ ، ٥ ، ١٠ سنوات) ، وأرباح شركات الإنتاج الداجنى وحظائر المواشى وتسمينها وشركات مصايد الاسماك (٣ ـ ٥ سنوات) وأرباح الشركات الصناعية التى تقام بعد العمل بهذا القانون وتستخدم خمسين عاملا فأكثر وذلك بشرط وجود حسابات منتظمة (٥سنوات) (٢) .

الضريبة العامة على الدخل :

بمقتضى القانون رقم ١٩٤٩/٩٩ فرضت الضريبة العامة على الإيراد لتسرى اعتبارا من أول سنة ١٩٥٠ على الإيرادات المحققة فى سنة ١٩٤٩ . وبذلك تأخر فرض هذه الضريبة حوالى عشر سنوات (١٩٤٨/٣٨) حيث

---

(١) رفع هذا السعر إلى ٤٠٪ بمقتضى القانون رقم ١٩٨٣/٨٧ .

(٢) يعتبر إخضاع أرباح شركات الأموال لضريبة خاصة مستقلة عن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية التى تسرى على أرباح الأفراد وأرباح شركات الأشخاص علاجا لنقص كبير فى التنظيم الضريبى المصرى (راجع رسالتنا للماجستير : ملاءمة الضريبة الموحدة على الدخل لنظامنا الإقتصادى الحاضر ـ سنة ١٩٦٨ : مواطن التخلف فى النظام الضريبى الحاضر) .

كان من المفروض تطبيقها اعتبارا من تاريخ سريان المرسوم بقانون رقم ١٩٣٩/١٤ ، تتويجا للضرائب النوعية على الإيراد .

ووعاء الضريبة هو مجموع أوعية الضرائب النوعية ، أي أن الضرائب تسرى على مجموع الايراد السنوى الصافى الذى حصل عليه الممول خلال السنة السابقة . وسعر الضريبة تصاعدى بالشرائح ، تناوله المشرع بكثير من التعديل ، متخذا منه أداة لتحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية مختلفة (١) .

وتتمثل فى الضريبة العامة على الدخل (كما تسمى فى القانون رقم ١٩٨١/١٥٧) فكرة تشخيص الضريبة إلى حد بعيد ، نظرا لسريانها على المجموع الكلى الصافى لايرادات الممول ، مع الأخذ فى الاعتبارخصم الاعباء العائلية فى أوعية الضرائب النوعية ، ثم تصاعد سعر الضريبة الأمر الذى يجعلها أداة للاسهام فى تحقيق العدالة الضريبية . كما أجاز المشرع أن يخصم من مجموع الايرادات الخاضعة للضريبة مبالغ لا تعتبر بطبيعتها تكليفا على الايرادات بشرط عدم سبق خصمها من الوعاء النوعى ، وفى حدود معينة ، مثل التبرعات فى حدود ٧٪ من الايراد السنوى الصافى . ثم أقساط التأمين على حياة الممول لمصلحة زوجه أو أولاده فى حدود ١٥٪ من صافى الايراد أو ٢٠٠٠ جنيها ، أيهما أقل . وكذلك المبالغ التى يساهم بها الممول فى صورة أسهم أو سندات فى مشروعات استثمارية جديدة تدخل فى اطار خطة التنمية الاقتصادية للدولة ، أو سندات التنمية الحكومية ، وبشروط خاصة .

---

(١) من أجل تحقيق مبدأ تقريب الفوارق بين الطبقات جعل سعر الضريبة على الايراد العام ٨٪ على الشريحة الأولى من الدخل ، ٩٠٪ على الشريحة الثانية عشرة وهى التى يزيد فيها الدخل عن ١٢٠٠٠ جنيها . وعندما تبين أن هذا السعر المرتفع يعوق الانتاج أعيد النظر فيه وخفض بمقتضى قانون العدالة الضريبية رقم ١٩٧٨/٤٦ حيث وصل سعر الضريبة فى أعلى شريحة من الدخل إلى ٨٠٪ وبمقتضى القانون رقم ٨١/١٥٧ أصبح أعلى سعر للضريبة هو ٥٠٪ مع تخفيض عدد الشرائح إلى خمس فقط (م ٩٦ ق ١٩٨١/١٥٧) . ثم عدل مؤخرا بالقانون رقم ١٩٨٣/٨٧ حيث زيدت الشرائح إلى ثلاث وعشرين شريحة يبدأ السعر فيها بنسبة ٨٪ ويصل إلى ٦٥٪ .

والضريبة العامة على الدخل يخضع لها الأشخاص الطبيعيون دون الأشخاص الاعتبارية . وقد أعفى المشرع من الخضوع لها الأشخاص الطبيعيين الذين لا يتجاوزمجموع صافى ايراداتهم ٢٠٠٠ جنيها فى السنة ، كما أعفى السفراء والوزراء المفوضين وغيرهم من الممثلين السياسيين والقنصليين الأجانب بشرط المعاملة بالمثل وفى حدود تلك المعاملة . كما أعفى المشرع من الخضوع للضريبة الفنيين والخبراء الأجانب المتوطنين فى مصر ، متى كان استخدامهم بناء على طلب الحكومة أو إحدى الهيئات العامة أو غيرها بالنسبة لايراداتهم الناتجة من مصادر خارج مصر .

ويمكن القول اجمالا بأن الضريبة العامة على الدخل هى ضريبة سنوية شخصية تسرى على الإيراد الكلى الصافى للأشخاص الطبيعيين ، وأنها ضريبة مكملة للضرائب النوعية على الإيراد ، وأن أساس فرضها هو الفرد ، وقد جمع فيها المشرع بين مبدئى التبعية السياسية والتبعية الاقتصادية . وتؤدى الضريبة من واقع الاقرار أو بالطريق الادارى وبمقتضى ورد . ويجوز تقسيط فروق الضريبة بين الاقرار والربط .

ثالثا : الأخذ بفكرة الضريبة على رأس المال (كما هو الحال فى الضريبة على التركات) بجانب الضريبة على الدخل .

رابعا : الأخذ بفكرة « شخصية الضريبة » ، تحقيقا للعدالة .

خامسا : تقرير اعفاءات اقتصادية مختلفة ، تدعيما للاقتصاد القومى .

سادسا : تقرير اعفاءات للجمعيات التعاونية ، تشيعا للقطاع التعاونى(١) .

---

(١) يضيف الأستاذ د. جمال الدين محمد سعيد ، إلى هذه الخصائص خاصية أخرى هى « اعتدال أسعار الضرائب فى مجموعها ، بالمقارنة بمثيلتها فى الدول الأخرى » - راجع « بحث فى السياسة الضريبية فى المجتمع الاشتراكى الديمقراطى التعاونى » ص ٧ - مرجع سابق .

وفى رأيى أن أسعار الضرائب فى مصر ينطبق عليها تعبير « معتدلة » اذا كان المقصود بذلك؛ هو الأسعار الضريبية الأصلية. أما وأن هناك ضرائب اضافية ترتفع بالسعر الكلى إلى ما يزيد على الضعف. فان الأمر يختلف.أنه فى =

سابعا : ابتكار طريقة تحصيل جديدة :

بالإضافة إلى طرق تحصيل الضرائب المتبعة أخذ المشرع الضريبي المصرى بطريقة تحصيل جديدة من شأنها تسهيل سداد دين الضريبة على المولين ، والمساعدة فى عمل الحصر ، وتوفير جزء من نفقات التحصيل ، وضمان امداد الخزانة العامة بحصيلة ضريبية على مدار السنة ومحصلة مقدما .

هذه الطريقة الجديدة فى التحصيل هى المعروفة باسم « الخصم والاضافة » . وقد فرضت بالقوانين رقم ١٩٦٩/٧٧ ، ١٩٧٣/٧٨ ، ١٩٧٨/٤٦ وأكدها القانون رقم ١٩٨١/١٥٧ حيث ألزم المشرع الحكومة ووحدات الادارة المحلية والهيئات والمؤسسات العامة ووحداتها التابعة والنقابات والمستشفيات والجمعيات والمكاتب المهنية والمؤسسات الصحفية والشركات المساهمة بالقطاع الخاص ، وكذلك المشروعات الأجنبية والجمعيات التعاونية والرياضية والنوادى والاتحادات وأيضا منشآت الانتاج السينمائى والمسارح ودور اللهو والفنادق والمنشآت الأخرى التى يزيد رأس مالها على ٥٠٠٠ جنيه والتى يصدر بتحديدها قرار من وزير المالية ، أن تخصم من كل مبلغ تدفعه إلى أرباب المهن غير التجارية التى تعين بقرار منه (بالنسبة للضريبة على أرباح المهن غير التجارية) ، أو أى مبلغ يزيد على عشرة جنيهات على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات التوريد أو المقاولات أو الخدمات إلى أى شخص من أشخاص القطاع الخاص (بالنسبة للضريبة على

= الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ـ مثلا ـ كان سعر الضريبة الأصلية هو ١٧٪ ، ولكنه يصل فى النهاية إلى ٤٠٫٥٥٪ أى بعد الأخذ فى الحسبان الضرائب الاضافية ، بلدية ودفاع وأمن قومى وجهاد . ثم أنه لكى تكون المقارنة سليمة ، فاننا نتساءل عن هذه « الدول الأخرى المثيلة » ، وعن نسبة الأسعار الضريبية فيها . انه على العكس من ذلك يذكر الأستاذ د. عبد الوهاب اسماعيل « أما فى سويسرا ـ وفيها أعلى معدل للدخل السنوى للفرد فى العالم الصناعى ـ فحد الضرائب الأقصى بها ٢٤٪ من الربح ، وتزيد هذه النسبة قليلا فى البلاد الصناعية الأخرى التى تليها فى دخل الفرد كألمانيا الغربية وفرنسا والولايات المتحدة الأمريكية حيث تتدرج الضرائب فيها من ١٥٪ إلى حد أقصى قدره ٥٠٪ من الربح » ـ راجع الاهرام الاقتصادى العدد ٦١٦ فى ١٩٨٠/١١/٣ ص ٢٥ بعنوان « السذاجة الضريبية » .

الأرباح التجارية والصناعية) أن تخصم من هذه المبالغ نسبة معينة تحت حساب الضريبة (المادتان رقم ٦٦م ، ٧٧م ق رقم ١٩٣٩/١٤) . كما ألزم المشرع (مادة ٦٠م ١ ق ١٩٣٩/١٤) أقسام المرور بعدم تجديد أو نقل أية رخصة لسيارة أجرة أو نقل (المبينة بجدول) والمملوكة لأى شخص من أشخاص القطاع الخاص إلا بعد سداد المبلغ الموضح بالجدول ، وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة على الأرباح الناتجة من التشغيل أو أرباح المنشأة(١) .

---

(١) هذه الطريقة فى التحصيل هى احدى توصياتى ، فى رسالتى للماجستير - مرجع سابق - سنة ١٩٦٨ ، ص ١٦١ تحت عنوانى « تنظيم طرق التحصيل » ، « التيسير على الممولين فى دفع الضريبة من واقع الاقرار » .

سمات النظام الضريبى المصرى

النظام الضريبى المصرى يقوم على أساس الجمع بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، وأن الضريبة تفرض على الايراد بجانب فرضها على رأس المـال (١) .

والضرائب المباشرة على الدخل فى مصر هى ضرائب نوعية متوجة بالضريبة العامة على الدخل .

وعلى ذلك تحمل سمات الضرائب المباشرة فى الآتى :

١ ـ من أهم أغراض نظام الضرائب النوعية على الدخل معاملة كل نوع من أنواع الدخل معاملة خاصة تتفق مع مصدر أو طبيعة هذا الدخل . فتكون المعاملة الضريبية للدخل الناتج من رأس المال معاملة أشد من تلك التى يعامل بها الدخل الناتج من العمل ، فى حين تكون المعاملة الضريبية للدخل الناتج من تضافر عنصرى رأس المال والعمل معا معاملة وسطا .

وأداة التفرقة الضريبية فى المعاملة تتمثل فى السعر والإعفاءات . ولكن المشرع الضريبى المصرى عامل الدخل الناتج من رأس المال نفس المعاملة التى عامل بها الدخل الناتج من رأس المال والعمل معا . فقد أخضع المشرع ايرادات القيم المنقولة للضريبة بسعر ١٧٪ وهو نفس السعر الذى يسرى على الأرباح التجارية ، والإيراد الأول نتاج رأس المال ، والثانى نتاج رأس المال والعمل معا .ولولا أن الضريبة تسرى على الإيراد الأول دون خصم أية تكاليف لكان الخطب أفدح ، وقد تدارك المشرع ذلك مؤخرا بالقانون ١٥٧/١٩٨١(٢) .

---

(١) الضريبة على رأس المال فى مصر تأخذ صورا مبسطة وليست ضريبة على رأس المال بالمعنى العلمى المتعارف عليه . من هذه الصور الضريبة على العقارات الزراعية (فى رأى بعض المفسرين حيث تستحق الضريبة سواء زرعت الأرض أو لم تزرع) والضريبة على التركات ثم ضريبة على تداول رأس المال أو أيلولته كما هو الحال فى رسم الأيلولة على التركات .

(٢) أصبح سعر الضريبة ٣٢٪ الأول و ٢٠٪ ـ ٣٢٪ للثانية .

٢ ـ من طبيعة الضرائب النوعية على الدخل أنها ضرائب عينية تنصب على الايرادات دون الأخذ فى الاعتبار شخصية صاحب الايراد . لكن المشرع الضريبى المصرى أدخل بعض عوامل التشخيص على الضرائب النوعية على الدخل واتخذ ذلك مظهرين ؛ الأول أنه سمح بخصم مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية من الوعاء الضريبى النوعى قبل سريان الضريبة . والثانى أنه جعل سعر الضريبة فى بعض أنواع الضرائب النوعية (الضريبة على كسب العمل بنوعيه) تصاعديا وهذا التشخيص فى الضرائب النوعية لا يكون صحيحا حيث أن موضعه هو فى الضريبة الموحدة على الدخل .

٣ ـ الضرائب النوعية من طبيعتها أن تكون نسبية السعر ، ولكن المشرع الضريبى جعل بعض أسعار الضرائب نسبية (كالضريبة على إيرادات القيم المنقولة) وبعض الأسعار تصاعدية (كالضريبة على كسب العمل بنوعيه وكذا الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية) .

٤ ـ من طبيعة الضرائب على الايرادات أنها تنصب على الايرادات وليس على رأس المال . ومع ذلك فإن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ـ وكذلك الضريبة العامة على الدخل ـ تصيب بعض الزيادات الرأسمالية ، مثالها الزيادة فى رأس المـال التى تتحقق أثناء حياة المنشأة أو عند تصفيتها .

٥ ـ الضريبة العامة على الدخل لا تسرى إلا على الأشخاص الطبيعيين دون الأشخاص المعنوية .

٦ ـ لم يتبع المشرع الضريبى المصرى قاعدة واحدة فى تحديد الوعاء الضريبى ، فالضريبة تسرى على الايراد الصافى فى بعض الضرائب ، وتسرى على الايراد الاجمالى فى بعضها الآخر . كما تتحدد بعض أوعية الضرائب حسب الإيراد الفعـلى ، وبعضـها الآخـر حسب الإيراد الحكمى أو

المفترض(١) .

٧ ـ كان الاستقلال الزراعى لا يخضع فى مصر لأى ضريبة إلا إذا اتخذ المشروع شكل الشركات المساهمة . استمر هذا الوضع أكثر من ثلث قرن . وقد تدارك قانون العدالة الضريبية هذا الأمر وأخضع الاستقلال الزراعى للضريبة بشروط خاصة (٢) .

٨ ـ سمح المشرع الضريبى بخصم حد إعفاء من الوعاء الضريبى لبعض الضرائب النوعية ، وهى الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على كسب العمل بنوعيه . ولكنه أطلق هذا الخصم فى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها وقيده فى الضرائب الأخرى ، ذلك بأن أجاز الخصم فى ضريبة المرتبات مهما كان المرتب ، ولم يجز هذا الخصم فى الضريبتين الأخريين إذا زاد الربح أو الايراد على مثلى حد الاعفاء .

(١) كانت الضريبة على المرتبات تسرى على المرتب الإجمالى دون خصم أية تكاليف ولكن المشرع الضريبى بسمح بمقتضى قانون العدالة الضريبية أن يخصم من المرتب قيمة الاشتراكات المستحقة طبقا لقوانين التأمين الاجتماعى أو غيره من قوانين أو نظم التأمين والمعاشات ، وإذا لم يكن العامل خاضعا لتلك القوانين يخصم ١٠٪ من قيمة الماهية أو الأجر لا تسرى عليها الضريبة . غير أن الضريبة على ايرادات القيم المنقولة تسرى على الإيراد الاجمالى دون خصم تكاليف الحصول على ذلك الايراد . كما قرر القانون ١٩٨١/١٥٧ خصومات مماثلة .

(٢) راجع قانون العدالة الضريبية رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ .

المبحث الثـــانى
الظروف والملابسات التى اكتنفت وضع النظام الضريبى

أوضحنا فى هذا البحث أن نظام الضرائب المباشرة فى مصر يقوم على أساس الضرائب النوعية التى توجت مؤخرا بالضريبة العامة على الايراد ، وحددنا هذه الضرائب فى الضرائب العقارية بنوعيها ، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، والضريبة على كسب العمل بنوعيه ، ثم الضريبة على إيرادات رءوس الأموال المنقولة .

أما الضريبة العقارية ـ بنوعيها ـ فقد كانت موجودة قبل سنة ١٩٣٧ أى قبل إلغاء الامتيازات الأجنبية ، وإن كان المشرع قد أدخل عليها كثيرا من التعديلات .

وأما الضرائب النوعية الأخرى وهى التى صدر بها المرسوم بقانون رقم ١٩٣٩/١٤ فقد تأخر الأخذ بها بسبب وجود الامتيازات الأجنبية ، حيث كانت الدول صاحبة الامتيازات ـ تؤيدها المحاكم المختلطة ـ تفسر الامتيازات تفسيرا خاطئا ، ومن ثم كانت تعارض فى فرض الضرائب المباشرة على رعاياها بالرغم من أن الامتيازات لم تكن تنص إلا على عدم الخضوع لضريبة الجزية أو ضريبة الفردة .

وكانت الدول صاحبة الامتيازات[1] تشترط سبق موافقتها على إخضاع رعاياها للضرائب المباشرة . وكانت هذه الموافقة عزيزة المنال . ومن أجل ذلك أحجمت مصر عن فرض الضرائب المباشرة الجديدة حتى لا يقع عبئها على المصريين وحدهم .

ورأت الحكومـــة أن تقتصر على الضرائب التى كانت مفروضـــة وقتذاك

---

(١) هذه الدول هى : الولايات المتحدة الامريكية ، بلجيكا ، بريطانيا ، والأملاك البريطانية فيما وراء البحار ، ايرلندا ، الدنمارك ، أسبانيا ، فرنسا ، اليونان ، إيطاليا ، النرويج ، هولندا ، البرتغال السويد .

بالرغم مما كانت تفتقر إليه هذه الضرائب من تناسق وعدالة . ولكن عندما ازداد ضغط المصروفات العامة على الدولة اضطرت سنة ١٩٣١ إلى زيادة رسم الدمغة المفروض على مرتبات الموظفين زيادة أخرجت هذا الرسم عن طبيعته فأصبح بحق ضريبة على المهايا والمرتبات فى شكل دمغة .

وعندما ألغيت الامتيازات الأجنبية فى مايو سنة ١٩٣٧ تكونت لجنة فى ١٩٣٧/١١/٢٨ للنظر فى إصلاح النظام الضريبى . وأسفرت جهود اللجنة عن مشروعات ثلاثة :

١ ـ مشروع قانون بفرض ضريبة على ايرادات رءوس الأموال المنقولة وعلى الأرباح التجارية والصناعية وعلى كسب العمل .

٢ ـ مشروع قانون بفرض رسوم الدمغة .

٣ ـ مشروع قانون بفرض رسم الأيلولة على التركات .

وكان اتجاه اللجنة هو السير على نظام الضرائب الفرنسى فى ذلك الوقت وهو نظام الضرائب النوعية على الدخل ، ولكن اللجنة لم تر الأخذ بالنظام كاملا ، حيث رأت أن تتويج الضرائب النوعية بالضريبة العامة على الإيراد لا تسمح به حالة البلاد الاقتصادية وقتذاك .

وقد أقر المجلس الاقتصادى الأعلى هذه المشروعات بعد أن أدخل عليها بعض التعديلات . وبعد عرضها على البرلمان ووفق على المشروع الأول وصدر به المرسوم بالقانون رقم ١٩٣٩/١٤ كما ووفق على المشروع الثانى وصدر به القانون رقم ١٩٣٩/٤٤ الذى عدل فيما بعد بالقوانين رقم ١٩٥١/٢٢٤، ١٩٥٢/٢٤٢ ، ١٩٥٣/٣٢ ، ١٩٥٣/٣٣٢ ، ١٩٥٤/٢٩٩ ، ١٩٥٥/٣٧٩ أما المشروع الثالث فقد لقى معارضة شديدة من الطبقة الفنية لأنه يتعارض ومصالحها . ولكن الحكومة تمكنت فى النهاية من استصدار القانون رقم ١٩٥٢/١٥٩ بفرض الضريبة على التركات ورفع أسعار رسم الأيلولة على التركات .

وفى سنة ١٩٤٢ تقدمت الحكومة بمشروع الضريبة العامة على الإيراد

ولكنها لم تنجح فى استصدار قانون به إلا فى سنة ١٩٤٩ حيث صدر القانون رقم ١٩٤٩/٩٩ . لقد صدر بعد ذلك مجموعة قوانين أبرزها قانون العدالة الضريبية رقم ١٩٧٨/٤٦ ثم القانون ١٩٨١/١٥٧ بيد أن جوهر النظام ظل على ما هو عليه .

نخلص من ذلك إلى أن قوانين الضرائب المباشرة على الدخل فى مصر صدرت فى ظروف شديدة ، عارضت فى فرضها الدول ذات الامتيازات أولا ، ثم كبار الرأسماليين ثانيا . كما أن هذه القوانين بعد صدورها كانت لها صفات خاصة تلازمها وتميزها عن مثيلاتها .

فمن الناحية الاقتصادية ، كانت البلاد تأخذ بمبادىء النظام الرأسمالى ولكنه كان فى نفس الوقت اقتصادا تابعا ومتخلفا وتسيطر عليه الرأسمالية الأجنبية .

وعندما اقتبس المشرع الضريبى من النظام الضريبى الفرنسى - بوجه خاص - كان يكتنف اقتباسه اعتباران : الأول أنه لم يأخذ بالنظام الضريبى الفرنسى كاملا ، بل أخذ بالضرائب النوعية على الدخل دون أن يتوجها بالضريبة العامة على الايراد فجاء النظام الضريبى المصرى ناقصا أو مبتورا . والاعتبار الثانى أنه لم يأخذ فى الاعتبار أن الضرائب مشكلة عملية تطبيقية أكثر منها نظرية معنوية وأن النظام الضريبى فى كل بلد يجب أن يرتبط بالتحول التاريخى وبالظروف الراهنة لهذا البلد وبما يتطلع إليه من آمال وأهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية .

إن نظاما ضريبيا فى دولة ما قد لا يصلح تطبيقه فى دولة أخرى ، ولعل أظهر ما يذكر فى هذا المجال هو أن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية - على سبيل المثال - قد أدخلت عليها عشرات التعديلات منذ تاريخ العمل بها فى سبتمبر سنة ١٩٣٨ وذلك لكى تتلاءم وطبيعة الاقتصاد

المصرى ولكى تحقق أهدافا لم تكن موضع اعتبار عند وضع التشريع الضريبى فى سنة ١٩٣٩ .

ولقد كان الهدف الرئيسى وراء التشريعات الضريبية التى وضعتها اللجنة ثم خرجت بعد ذلك إلى حيز التنفيذ ، إنما هو الحصول على المال الازم لتغطية النفقات العامة على ألا يقع عبء ذلك على المصرين وحدهم ، وبذلك اقتصر الهدف من الضريبة على الناحية المالية فقط دون أى غرض اقتصادى أو اجتماعى .

المبحث الثالث

مدى تطور النظام الضريبى الحاضر

بعد تبيان النظام الضريبى المصرى بما يعطى صورة واضحة لهيكل الضرائب المباشرة على الدخل ، وبعد الاشارة إلى الظروف والملابسات التى اكتنفت صدور قوانين هذه الضرائب والغرض منها ، وبعد ذكر التغيرات الجوهرية التى طرأت على الحياة الاقتصادية فى مصر وانتقال الاقتصاد المصرى من اقتصاد رأسمالى تابع ومتخلف إلى اقتصاد ما بعد ثورة ٢٣ يوليو سنة ١٩٥٢ القائم على الاشتراكية الديموقراطية ، أصبح لزاما أن نبين ما إذا كان النظام الضريبى قد استجاب بالتطور لما طرأ على النظام الاقتصادى من تغيير، وذلك على أساس أن النظام الضريبى إنما يدور فى فلك النظام الاقتصادى ويعمل على تحقيق أهدافه .

وسوف يكون بحثنا لمدى تطور النظام الضريبى قائما على الأوجه الآتية:

١ ـ نوع النظام ٢ ـ هدف النظام ٣ ـ وسيلة النظام .

أما عن نوع النظام الضريبى فإن جوهر النظام الضريبى المصرى القائم على الضرائب النوعية المتوجة بالضريبة العامة على الايراد لم يتغير فى جوهره منذ تطبيقه حتى الآن ، بالرغم مما أدخل عليه من تعديلات .

لقد تغيرت أسعار الضرائب النوعية أكثر من مرة ، وتغيرت أسعار الضريبة العامة على الإيراد كذلك،كما تغيرت حدود الإعفاء نوعا ومقدارا ، وتغيرت طرق تحديد أوعية بعض الضرائب ، كما تغيرت بعض المبادىء من حيث إعفاء بعض الايرادات من الخضوع للضريبة أو عدم خضوعها ، ومع ذلك

فإن النظام الضريبى ظل كما هو ، نظام ضرائب نوعية متوجا بالضريبة العامة على الإيراد (١) .

أما عن هدف النظام الضريبى فقد بينا أن هدف النظام الضريبى المصرى عند إنشائه كان مجرد هدف مالى فحسب وهو تزويد الخزانة العامة بالمال اللازم لتغطية النفقات العامة المتزايدة خاصة بعد إبرام معاهدة سنة ١٩٣٦ التى حصلت مصر بمقتضاها على الاستقلال (المشروط بالتحفظات الأربع المشهورة). ولكن بعد سنة ١٩٥٢ صدرت عدة تشريعات ضريبية يتبين منها أن الضريبة أصبحت تتخذ وسيلة لتحقيق أغراض أخرى اقتصاديا وإجتماعيا بجانب الغرض المالى .

إن من أغراض النظام الاقتصادى الجديد إذابة الفوارق بين الطبقات وتحقيق العدالة الاجتماعية . ويتأتى ذلك بزيادة عبء الضرائب على الطبقات الغنية وتخفيضه أو إلغائه عن الطبقات المتوسطة والفقيرة . وقد يستلزم الأمر مصادرة بعض الدخول أو الثروات لصالح الجماعة . وفي سبيل ذلك صدرت تشريعات ضريبية عديدة منها :

القانون رقم ١٩٥٢/١٥٩ الذى فرض الضريبة على مجموع التركة وزاد من أسعار رسم الأيلولة على التركات .

والقانون رقم ١٩٦١/١١٥ الذى عدل الضريبة العامة على الإيراد فجعل عدد شرائحها ١٢ شريحة ورفع من أسعارها التصاعدية حتى وصل السعر إلى ٩٠٪ على ما يزيد على عشرة آلاف جنيه .

والقانون رقم ١٩٥٨/٩٩ الذى فرضت بمقتضاه ضريبة جديدة تسري بأسعار تصاعدية بالشرائح على مجموع ما يتقاضاه أعضاء مجالس الإدارة

---

(١) وذلك مع التجاوز عن فترة ١٩٤٨/٣٨ التى لم تكن تطبق فيها الضريبة العامة على الإيراد .

كما أنه كان من المجمع عليه تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل اعتبارا من سنة ١٩٦٤ ثم تأجل ذلك إلى سنة ١٩٨٠ ولكنها لم تطبق حتى الآن .

بالشركات المساهمة ، فبدأت الأسعار بنسبة ١٠٪ على الشريحة الأولى (٢٠٠٠ جنيه) لتصل إلى ٨٠٪ على ما يزيد على عشرة آلاف جنيه[١] .

والقانون رقم ١٩٦٠/١٩٩ الذى رفع أسعار الضريبة على المرتبات وما فى حكمها كما زاد شرائحها .

كما تعدلت الضريبة على أرباح المهن غير التجارية فأصبح سعرها تصاعديا يتراوح بين ١١٪ ، ٢٢٪ بعد أن كان نسبيا .

والقانون رقم ١٩٦١/١٢٩ الذى بمقتضاه تعدلت أسعار الضريبة على المبانى فأصبح سعرها تصاعديا يتراوح بين ١٠٪ ، ٤٠٪ من القيمة الإيجارية بعد أن كان نسبيا .

هـذه القوانين زادت من العبء الضريبى على أصحاب الدخول - والثروات - الكبيرة تحقيقا لهدف إذابة الفوارق بين الطبقات . وعملاً بمبدأ العدالة الضريبية . وفى ذات الوقت صدرت عدة تشريعات تخفف العبء الضريبى على الطبقات المتوسطة والفقيرة تحقيقا لنفس الغرض .نذكر من هذه القوانين:

القانون رقم ١٩٦٠/١٩٩ الذى رفع حدود الاعفاء فى الضريبة على كسب العمل بنوعيه وكذلك الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فجعلها ١٥٠ج ، ٢٠٠ج ، ٢٣٠ج ، ٢٥٠ج بدلا من ١٠٠ج ، ١٢٠ج ، ١٣٠ج، ١٥٠ج علي التوالى [٢] .

والقانون رقم ١٩٦١/١٦٩ الذى قرر بعض الاعفاءات من الضريبة على العقارات المبنية وخفض الإيجارات بمقدار الاعفاءات .

---

(١) سرت هذه الضريبة فى السنوات ١٩٥٧ - ١٩٥٩ وتوقف العمل بها طبقا للقانون ١٩٦٠/٢٠١ .

(٢) تعدل حد الإعفاء أخيرا بقانون العدالة الضريبية ١٩٧٨/٤٦ ثم القانون ١٩٨١/١٥٧ .

والقانون رقم ١٨٤/ ١٩٦٠ الذى أعفى من فوائد التأخير المولين الذين لا تتجاوز أرباحهم من واقع الربط عن سنوات معينة ٥٠٠ج فى السنة . وأجاز لوزير « الخزانة » تقرير إعفاء المولين الذين يثبت عدم وجود مال لهم يمكن التنفيذ عليه مقابل الضرائب التى فى ذمتهم إما للإفلاس وإما للإعسار.

والقانون رقم ١٩٦٣/٥٠ الذى قرر إعفاء المعاشات من الضريبة معاونة من الدولة لأرباب المعاشات ومساعدة لهم على تحمل نفقات العلاج والتخفيف عنهم .

والقانون رقم ١٩٦١/١١١ الذى قضى بتخصيص ٢٥٪ من أرباح الشركات المساهمة للعاملين بها [١] .

ومن أهداف الضريبة كذلك إمكان اتخاذ الضريبة وسيلة لتدعيم الإقتصاد القومى وتنميته ، وقد أصدر المشرع الضريبى المصرى عدة قوانين فى هذا السبيل .

فأصدر القانون رقم ١٩٥٣/٤٣٠ الخاص باتخاذ بعض التدابير الضريبية لدعم الاقتصاد القومى وتنميته . وقرر هذا القانون جواز الاعفاء من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على ايرادات القيم المنقولة للشركات المساهمة أو شركات التوصية بالأسهم لمدة سبع أو خمس سنوات إذا توافرت الشروط القانونية لهذا الغرض . والقانون رقم ١٩٥٧/٥٤ الذى نص على إعفاء الشركات المندمجة ومساهميها من الضرائب على إيرادات رءوس الأموال المنقولة ، وعلى الأرباح التجارية والصناعية التى قد تستحق بسبب الاندماج.ومن المعلوم أن الاندماج يقوى مركز الشركات الأمر الذى يدعم الاقتصاد القومى .

---

(١) توزع هذه النسبة كالآتى :

١٠٪ توزع على الموظفين والعمال عند توزيع الأرباح على المساهمين .

١٠٪ تخصص للخدمات الاجتماعية المركزية طبقا لما يقرره رئيس الجمهورية .

٥٪ تخصص للخدمات الاجتماعية والاسكان طبقا لما يقرره مجلس الادارة ونقابة العمال .

والقانون رقم ١٩٥٩/٢٧٠ الذى نص على أن يعفى من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المنشآت التي تقوم بتربية المواشى أو النحل أو الدواجن أو تفريخها إذا لم تكن متخذة شكل الشركات المساهمة .

والقانون رقم ١٩٥٢/٣٠٦ الخاص بنظام المناطق الحرة والذى نص بالمادة ١٢ منه على إعفاء المنشآت التجارية والصناعية فى المناطق الحرة من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المستحقة وباقى أرباح هذه المنشآت الناتجة من مبيعاتها خارج مصر . والاعفاء يشمل أيضا الضريبة على إيرادات القيم المنقولة .

ومجموعة القوانين الخاصة بتشجيع الشركات على البحث عن البترول . وأظهرها القانون رقم ١٩٥٥/٢٢٦ المعدل للقانون رقم ١٩٥٤/٥٤ خاصا بشركة كونورادا المتحدة للبترول ، والذى نص على إعفائها من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وكذلك الضريبة على إيرادات القيم المنقولة لمدة سبع سنوات ، ومن نصف الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية عن الأرباح غير الموزعة لنفس المدة .

أما عن وسيلة النظام الضريبى فقد أوضحنا من قبل أنها تتمثل فى كيانه المعبر عنه بأنه مجموعة الضرائب الموجودة فى بلد معين فى وقت معين . كما أوضحنا أن الكيان الضريبى فى دولة يختلف عنه فى دولة أخرى تبعا للنظام الاقتصادى المتبع ومدى تقدم الدولة أو تخلفها اقتصاديا . وأنه فى الدول الرأسمالية حيث تتفاوت الدخول والثروات تفاوتا كبيرا يكون الاعتبار الأول للضرائب التصاعدية . أما فى الدول الاشتراكية حيث تتقارب الدخول والثروات فإن الضرائب غير المباشرة تكون لها السيادة فى التنظيم الضريبى . أما فى الدول التى تأخذ حديثا بالإشتراكية فإنه يتعين عليها الأخذ بنظام ضريبى ذى أسعار تصاعدية عالية تقتطع بشراهة من الدخول والثروات الكبيرة وتعامل برفق الدخول والثروات الصغيرة والمتوسطة حتى إذا ماستقر النظام الاشتراكى وتقاربت الدخول والثروات لم يعد هناك حاجة إلى الأسعار التصاعدية العالية .

---

(١) عدل هذا القانون بقانون العدالة الضريبية ٤٦ لسنة ١٩٧٨ الذى قيد الاعفاء بمدة خمس سنوات بالنسبة للمشروعات الجديدة وبثلاث سنوات بالنسبة للمشروعات القائمة . راجع أيضا القانون ٨١/١٥٧ .

وقد كان الاقتصاد المصرى قبل الثورة إقتصادا رأسماليا تحول بعد الثورة إلى اقتصاد اشتراكى . فهل طرأ على وسيلة النظام الضريبى تغيير بحيث يغدو متطورا مع هذا الحدث الكبير فى النظام الاقتصادى ؟

أما من ناحية الأسعار الضريبية ، فقد رفعها المشرع الضريبى إعتبارا من سنة ١٩٥٢ ومابعدها . وشمل الأرتفاع أسعار الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية ، وعلى إيرادات القيم المنقولة ، وعلى كسب العمل ثم على الضريبة العامة على الإيراد .

ومن حيث الضرائب ذاتها فقد فرض المشرع الضريبى ضرائب جديدة أظهرها الضريبة الإضافية على مجموع مايتقاضاه أعضاء مجالس الادارة فى الشركات المساهمة بالقانون رقم ١٩٥٨/٩٩ ، ولكن هذه الضريبة كانت مؤقتة حيث سرت فقط عن السنوات ١٩٥٧ ، ١٩٥٨ ، ١٩٥٩ .

وعلى ذلك يمكن القول أنه لم يحدث تغير جوهرى فى النظام الضريبى ، فهو لايزال قائما على الضرائب النوعية المتوجة بالضريبة العامة على الدخل مع ماتتميز به هذه الضرائب من صفات العجز والتخلف كما سنوضحه فى موضعه من هذا البحث .

المبحث الرابـــع

أهميـــة الضريبـــة
فى النظام الاقتصادى الجـــديد

تتجه بعض الآراء إلى القول بأنه فى ظل الأنظمة الاشتراكية لا تكون هناك حاجة إلى فرض الضرائب . حيث تكون عناصر الانتاج مملوكة للدولة ، وعلى ذلك فإن فائض الانتاج يؤول إلى الدولة التى بما لديها من أدوات التوجيه والتحكم فى الأسعار تستطيع أن تقوم بالدور الذى كانت تقوم به السياسة الضريبية ، وبخاصة من حيث تنظيم كل من الانتاج والاستهلاك .

وسوف يتضح من هذا البحث أن هذه النظرة إلى الضريبة فى ظل الانظمة الاشتراكية إنما هى نظرة غير واقعية بل وبعيدة عن الصواب . إنه فى الدول الاشتراكية لا يزال يوجد دور كبير تقوم به الضرائب . وسوف يتضح كذلك أنه فى ظل الاشتراكية الديموقراطية توجد للضريبة مجالات حيوية فى نواحى الاقتصاد المختلفة .

أهمية الضريبة فى ظل الاشتراكية الديموقراطية :

المقصود بالضريبة هنا هو الضريبة المباشرة على الدخل ، ومن المعلوم أن مصادر الدخل ثلاثة ؛ العمل ، ورأس المال ، والعمل ورأس المال معا .

أما العمل فقد أكدته الاشتراكية الديموقراطية بأنه حق وأنه شرف وأنه السبيل إلى الحرية الاجتماعية . ومن ثم فإن العمل خليق بأن يتحمل نصيبا عادلا فى النفقات العامة الجارية والاستثمارية .

وأما رأس المال أو ملكية أدوات الانتاج ، فإنها ملكية جماهيرية خاضعة لرقابة الشعب حتى تكون بعيدة عن الاستغلال وسوء الاستعمال .

وملكية أدوات الانتاج تتخذ أشكالا ثلاثة :

القطاع الخاص ، والقطاع العام ، والقطاع التعاونى . أما القطاع الخاص فلا جدال فى مبدأ إخضاعه للضريبة . وأما القطاع العام فإن وضعه وطبيعته من النظام الاقتصادى يحتمان إخضاعه للضريبة . فقد عهد إلى القطاع العام القيام بدور قيادى فى تحمل مسئولية النهوض بالاقتصاد القومى ومن أجل ذلك برزت المبررات الآتية لإخضاعه للضريبة :

١ ـ لقد وضع القطاع العام فى المكان الذى يسمح بمنافسة القطاع الخاص له . وطالما أن القطاع الخاص يخضع للضريبة فيتعين إخضاع القطاع المنافس ـ القطاع العام ـ للضريبة بدوره .

٢ ـ إخضاع القطاع العام للضريبة مؤشر صحيح لمدى نجاح المشروع العام.

٣ ـ إخضاع القطاع العام للضريبة يساهم فى نجاح المشروع من حيث أنه سيكون تحت الرقابة الضريبية .

من أجل ذلك ، كان للضريبة أن تفرض على القطاع العام . وقد فرضت عليه بالفعل .

أما القطاع التعاونى فإنه حاليا معفى من الضريبة . وهذا الاعفاء مقصود به تشجيع الحركة التعاونية فى جميع مجالاتها . وقد يعاد النظر فى هذا الاعفاء عندما ينتشر التعاون بالدرجة المنشودة فى ظل النظام الاقتصادى الحاضر الذى يمثل فيه التعاون قطاعا هاما من قطاعاته .

وفرض الضريبة فى ظل الاشتراكية ، من ناحية أخرى ، قد يكون له أثر سياسى حيث أن الدولة قد تفضل خفض أسعار بيع منتجات القطاع العام وتفرض الضريبة على دخول الأغنياء ، وذلك بدلا من أن ترفع أسعار بيع هذه المنتجات بفرق الضريبة الأمر الذى قد يثير سخط الجماهير خاصة إذا ما كان رفع الأسعار بدرجة كبيرة .

وإذا أضفنا إلى كل ذلك الدور الذى يمكن أن تقوم به الضريبة فى ظل الاشتراكية الديموقراطية وظروفها الراهنة ، بدا واضحا مدى أهمية الضريبة فى عهدها الجديد .

المبحث الخـــامس

دور الضريبـــة
فى النظام الاقتصادى الجـــديد

الضريبة أداة من أدوات النظام الاقتصادى . ويمكن تحديد دورها فى النظام الاقتصادى الحاضر على ضوء الأهداف التى يسعى هذا النظام إلى تحقيقها ، وذلك مع الأخذ فى الاعتبار مخطط التنمية الاقتصادية ، وتتلخص ذلك في الآتى :

أولا : تقريب الفوارق بين الطبقات :

لما كان من أهداف التنظيم الاقتصادى الجديد تقريب الفوارق بين الطبقات والقضاء على التفاوت الكبير فى الدخول والثروات ، فإن الضريبة تستطيع أن تقوم بدور فعال فى هذا السبيل ؛ حيث أنه بتصميم الضريبة بشكل خاص يمكنها أن تقتطع بشراهة من الدخول والثروات الكبيرة وأن تعامل برفق الدخول والثروات المتوسطة والصغيرة ، وعندما تنفق الدولة حصيلة الضريبة فإنها تفعل ذلك بطريقة تمكن أصحاب الدخول والثروات المتوسطة والصغيرة أن يحصلوا على منفعة أو خدمة أكبر من تلك التى يحصل عليها أصحاب الدخول والثروات الكبيرة

ثانيا : الحد من الاستهلاك :

تبين من تنفيذ الخطة الخمسية الأولى (١٩٦٥/٦٠) أن الزيادة فى السكان والارتفاع فى معدل الاستهلاك يكـاد أن يلتهمها كل زيادة فى الانتاج ، وأن أكبر نسبة من الدخول توجه إلى الاستهلاك لدرجة أن نسبة الادخار لم تزد عن ١٥٪ من الدخل . ولما كان ذلك يعرقل السير فى تنفيذ الخطة التى تهدف إلى مضاعفة الدخل ورفع مستوى المعيشة فقد أصبح من المتعين الحد من الاستهلاك .

وتستطيع الضريبة أن تساهم فى هذا السبيل ، وذلك بامتصاص جزء من القوة الشرائية من أيدى الافراد وتوجيهه وجهة الانتاج المنشود .

ثالثا : المساهمة فى مشروعات التنمية الاقتصادية :

يقوم الاقتصاد الجديد على أساس التخطيط ، وتنفيذ برامج التنمية الاقتصادية يستلزم تجنيد جميع عناصر الانتاج لتحقيق هذا الغرض ، كما يستلزم أن يتحمل القطاع الخاص بجانب القطاع العام نصيبه فى تمويل مشروعات الخطة .

إن الدول النامية تفتقر عادة إلى رءوس الأموال اللازمة للتنمية ، ومن أجل ذلك فهى تلجأ إلى القروض الخارجية ، ولما كانت هذه القروض تعرض استقلال الدول النامية المقترضة للخطر ، فإن رجال الاقتصاد يوصون بأن تتحمل الدول النامية عبء تمويل مشروعات التنمية بما يوازى ٣٠٪ من دخلها القومى وأن يتأتى ذلك بواسطة الضرائب .

رابعا : الحد من التضخم النقدى :

وضعت الدولة حدا أدنى للأجور ورفعت من مرتبات العاملين فى الحكومة والقطاع العام ، وخفضت ساعات العمل اليومى ، وزادت نسبة تشغيل العاملين ، وتوسعت الدولة فى الخدمات الاجتماعية وأقامت الكثير من المشروعات تنفيذا لبرامج التنمية الاقتصادية ، وخفضت من تكاليف المعيشة على الطبقات المتوسطة والفقيرة على وجه الخصوص .وترتب على ذلك زيادة كبيرة فى كمية النقود المتداولة وهى زيادة لم يقابلها زيادة مماثلة فى الانتاج عموما وفى السلع والخدمات المعروضة على وجه الخصوص . فارتفعت الأسعار .

وقد تستمر موجة الأسعار فى الارتفاع ، موجة تتلوها أخرى ، الأمر الذى يسبب المعاناة لطبقات الشعب والعاملة منها على وجه الخصوص ، وأصحاب الدخول النقدية الثابتة . ولكن الدولة تستطيع أن تحد من غلواء

التضخم ، وأن توقف موجة ارتفاع الأسعار بسياساتها المختلفة ، ومن بينها السياسة الضريبية . ذلك أنه بالضريبة يمكن امتصاص القدر الزائد من القوة الشرائية من أيدى الأفراد فتقل بذلك كمية النقود المتداولة مما يؤدى إلى الحد من غلواء التضخم . إنه لمحاربة التضخم تستعمل الدولة وسائلها المختلفة والمتعددة وليس فقط السياسة الضريبية . لكن السياسة الضريبية لها أثر فعال فى محاربة التضخم . ويندر ألا تكون من بين الوسائل أو السياسات المتخذة للوصول إلى هذا الغرض .

خامسا : رفع الكفاية الإنتاجية :

تشكو الدول النامية من ظاهرة انخفاض الكفاية الانتاجية ، وأن هذه الكفاية تتزايد فيها ببطء . ولكى تتخلص الدول النامية من فقرها وتلحق بركب الدول المتقدمة فإنه يلزمها مضاعفة الانتاج . وتمثل الكفاية الانتاجية عنصرا هاما من عناصر زيادة الانتاج . ولما كانت الضريبة عبارة عن جزء من القوة الشرائية تقتطعه الدولة من أيدى الممولين فإن الدولة يمكنها أن تنفق حصيلة الضرائب فى الأوجه التى ترفع - وبالقدر الكافى - من الكفاية الانتاجية للأفراد . وبذلك تساهم الدولة فى الإسراع بعجلة الانتاج نحو الزيادة المنشودة وتصل بالمجتمع إلى الرخاء والرفاهية .

سادسا : المساهمة فى تجميع وزيادة رأس المال :

يحتل عنصر رأس المال فى أى مشروع مكانة كبيرة . ولكن أهميته تتضح أكثر بالنسبة لمشروعات التنمية الاقتصادية .

ولا خلاف على أن من بين أسباب تخلف الدول النامية افتقارها إلى رءوس الأموال الازمة لتنفيذ مشروعات التنمية الاقتصادية . وتستطيع السياسة الضريبية الناجحة أن تساعد على تجميع رءوس الأموال فى الداخل وأن تغرى رءوس الأموال الأجنبية بالنزوح إلى الداخل والقيام بدور إيجابى من أجل زيادة الاستثمارات . وتستطيع الدولة أن تحقق ذلك بمنح الاعفاءات

الضريبية الجزرية أو الكلية ، والمؤقتة أو الدائمة . بل إن الدولة قد تذهب إلى أبعد من ذلك فتعطى امتيازات أخرى تكون بمثابة ضرائب سالبة .

سابعا : المساهمة فى تحقيق العدالة الاجتماعية :

يقصد بالعدالة الاجتماعية ضمان حد أدنى من العيشة للمواطنين وتحقيق مبدأ تكافؤ الفرص وتقليل التفاوت بين الثروات والدخول ، ومراعاة أن يكون ما يتحمله المواطن من تضحيات فى سبيل المساهمة فى تحمل الأعباء المالية العامة متمشيا مع مبدئى المقدرة على الدفع والمقدرة على الانتاج .

وفى كل مجال من هذه المجالات لمفهوم العدالة الاجتماعية تستطيع الضريبة أن تقدم إسهاما فعالا بزيادة العبء الضريبى من ناحية وتخفيضه من ناحية أخرى . كما يمكن الوصول إلى ذات الغاية عن طريق كيفية إنفاق الحصيلة الضريبية .

ثامنا : المساهمة فى إعادة تنظيم الاقتصاد القومى :

إن من صفات الاقتصاد النامى أنه اقتصاد مصدر للمواد الأولية ومستورد للسلع تامة الصنع وبخاصة السلع الاستهلاكية ..

ولإعدة بناد الاقتصاد المصرى على أسس تقدمية وسليمة تحقق الرفاهية والعدالة وضع المختصون فى الاعتبار أن تكون الأهمية الكبرى موجهة نحو التصدير بوجه عام ، وأن تكون الصادرات مواد تامة الصنع أو على الأقل نصف مصنوعة وليست مواد أولية ، وأن تكون الواردات سلعا انتاجية قدر المستطاع ، وذلك للحد من استيراد السلع الاستهلاكية . وهذه الاجراءات تؤدى إلى زيادة درجة التصنيع فى البلاد ، وإلى رفع معدل التشغيل فزيادة الدخل القومى .

وكل من اعانات التصدير من ناحية ، والضرائب غير المباشرة من ناحية أخرى تلعب دورا هاما فى سبيل إنجاح السياسة المرسومة ، سواء بالنسبة للتجارة الخارجية أو بالنسبة إلى حفظ التوازن المرسوم بين الانتاج والاستهلاك طبقا للخطة العامة . وتستطيع الضرائب المباشرة على الدخل أن تقوم بدور

فعال فى تدعيم هذه السياسة ، فتتخذ الدولة منها وسيلة لتنمية ثروات قومية لم تكن موضع استغلال أو لم تكن تستغل الاستغلال الأمثل ، فتؤدى تنميتها إلى الاستغناء عن استيرادها من الخارج ويتوافر بذلك لدى الدولة عملات أجنبية كانت تنفقها فى استيراد سلع أو خدمات من الخارج[١]. كما أنه بالضرائب المباشرة يمكن توجيه الأنتاج الوجهة المرغوبة التى تدعم السياسة الاقتصادية وبخاصة إمكان تصنيع المواد الأولية التى كانت تصدر بهيئتها الأولية .

أما حفظ التوازن بين الانتاج والاستهلاك فتتضح أهميته إذا علمنا أن الانفجارات المتتابعة فى زيادة السكان وارتفاع الميل الحدى للاستهلاك لدى المواطنين قد يمتصان كل زيادة فى الانتاج مما يؤدى إلى عرقلة مشروعات التنمية الاقتصادية . لذلك فإن استخدام الضريبة - والضريبة المباشرة على وجه الخصوص - بجانب الادوات الأخرى للحد من زيادة الاستهلاك عن المدى المرسوم يساعد على إعادة بناء الاقتصاد القومى والنهوض به .

وتقوم الضرائب المباشرة بدورها فى هذا السبيل عن طريق تأثيرها المباشر على دخول الافراد باعتبارأن الدخل يوزع بين الاستهلاك والادخاروكلاهما يستجيب للضريبة زيادة أو نقصانا .

تاسعا : توطيد أركان الحكم المحلى :

لا ريب أن نظام الحكم المحلى فى مصر هو أحد مفاخر الثورة ، وهو أحد أركان الديموقراطية . ومن أجل ذلك فهو فى حاجة إلى تعضيد ومساندة حتى يشق طريقه بنجاح ويسهم فى تحقيق مجتمع الرفاهية والعدل . ويكون

---

(١) تخفيفا لأزمة اللحوم التى تعانى منها البلاد مما كان يضطر الدولة إلى استيراد اللحوم من الخارج بمبالغ طائلة كانت تعوق تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية أعفى المشرع من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية المنشآت التى تقوم بتربية المواشى أو الدواجن ما لم تكن فى شكل الشركات المساهمة .

دور الضريبة فى هذا المجال هو تأكيد وجود هذا النظام وتمويله . ويتم ذلك بالتنسيق بين الادارتين المحلية المركزية .

عاشرا : تحقيق الاستقرار الاقتصادى :

يمكن اتخاذ الضريبة وسيلة للحد من شدة تقلبات الطلب الكلى الفعال فيتحقق الاستقرار الاقتصادى ،

صحيح أن الاستقرار الاقتصادى يمكن تحقيقه بوسائل أخرى كاتباع سياسة الانفاق الحكومى ، ولكن استعمال السياسة الضريبية مع سياسة الانفاق الحكومى فى نفس الوقت يكون أكثر فعالية ، وهذا ما يحدث بالفعل خلال الدورات الاقتصادية .

المبحث الســـادس

صفات الضريبـــة
فى ظل النظام الاقتصادى الحاضر

إن المبادىء المتفق عليها فى مصر الثورة هو أن القوانين لابد أن تعاد صياغتها لتخدم العلاقات الاجتماعية الجديدة التى تقيمها الديموقراطية السياسية تعبيرا عن الديموقراطية الاجتماعية .

ولما كانت الأوضاع السياسية انعكاسا مباشرا للأوضاع الاقتصادية السائدة فإن الضريبة فى الوضع الاقتصادى الجديد يتعين أن يتوفر فيها الصفات الآتية :

١ ـ المرونة Elasticity

قد تكون صفة المرونة فى الضريبة ليست بذات أهمية كبيرة إذا ما كانت الضريبة حيادية . ولكن حياد الضريبة لم يعد له مجال فى العصر الحديث . إنه حتى فى الدول الرأسمالية لم يعد غريبا أن نجد الضريبة قد اتصفت بالمرونة مما يجعلها تستجيب للتطورات الاقتصادية ، وأصبحت الضريبة أداة مرنة لمسايرة الظروف الاقتصادية وتحقيق سياسة الدولة [١] .

فإذا كان الامر كذلك فى الدول الرأسمالية فإن الدول الاشتراكية التى تعتنق التخطيط والتوجيه الاقتصاديين أولى بأن تتصف ضرائبها بصفة المرونة حتى تكون الضريبة وسيلة مرنة وفعالة تساعد على تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية وتتمشى مع الظروف الاقتصادية المختلفة .

---

(١) في أول ابريل من كل عام يصدر فى المملكة المتحدة قانون المالية The Finance Act محددا سعر ضريبة الدخل بما يتفق والسياسة الاقتصادية للدولة .

٢ ـ البساطة واليقين : Simplicity and Gertainty

كلما كان النظام الضريبى بسيطا غير معقد ، واضحا غير غامض ، كلما كان تطبيقه أسهل وأيسر ، وكانت فائدته كبيرة من حيث تضييق شقة الخلاف بين الادارة الضريبية والممولين وما يترتب على ذلك الخلاف من تعدد فى مراحل التقاضى وضياع الوقت والجهد والنفقات . وإن بساطة الضريبة ويقين الممول منها يجعلها مقبولة لدى الممول الأمر الذى يقلل من محاولات التهرب .

المراد بالاقتصاد فى الضريبة هو الاقتصاد فى نفقات تحصيلها . وصفة الاقتصاد تمثل أحد شروط آدم اسمث فى الضريبة الجيدة ، ولا زالت هذه الصفة موضع تقدير علماء المالية العامة واهتمامهم . وتعمل الدول الحديثة جاهدة على استنباط طرق تحصيل جديدة تكون أكثر اقتصادا فى النفقات ، وأهم طريقة متبعة فى هذا الخصوص هى طريقة الحجز عند المنبع . فهى لا تكلف الدولة مصاريف تحصيل كما أنها مقبولة لدى الممول لأنها تستقطع منه الضريبة كليا أو جزئيا عند استلام الايراد مما يخفف عنه العبء الضريبى (١) .

٤ ـ العـدالة : JUSTICE

صفة العدالة فى الضريبة هى محور اهتمام الشعوب والحكام على السواء . وتقتضى العدالة توفر شروط ثلاثة هى عمومية الضريبة وتحقيق مبدأ المقدرة على الدفع ثم الملاءمة . فمن حيث العمومية يجب أن تسرى الضريبة على جميع الايرادات إذا كانت الضريبة نوعية على الايراد ، أو على

---

(١) طريقة حجز الضريبة عند المنبع معروفة فى مصر بالنسبة للضريبة على العمولة والسمسرة العارضة وفى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها والأجور ، وفى الضريبة على ايرادات القيم المنقولة وفوائد الديون والودائع والتأمينات ، ثم توسع فيها المشرع كما سنشير إليه فى موضعه . وهى معروفة فى المملكة المتحدة باسم PAY AS YOU EARN وفى فرنسا STOPPAGE A LA SOURCE

جميع الأشخاص إذا كانت الضريبة مفروضة أصلا على الأشخاص ، أو على جميع الثروات إذا كانت الضريبة على الثروة . ولا يتعارض مع هذا المبدأ خصم بعض إعفاءات كمقابل الحد الأدنى للمعيشة أو الاعباء العائلية أو ديون الممول والتزاماته ، كما هو الحال فى بعض الضرائب على الايرادات حيث أن هذه الاعفاءات مقررة أصلا لاعتبارات العدالة .

أما عن مبدأ المقدرة على الدفع فهو مبدأ مراعى فى جميع الدول الحديثة على اختلاف مذاهبها الاقتصادية . والمقدرة على دفع الضريبة تستلزم أن يؤخذ فى الحسبان عند تصميم الضريبة جميع إيرادات الممول والتزاماته وظروفه العائلية وسنه وحالته الصحية أو مدى قدرته على تحقيق الايراد .

وأما الملاءمة فتقتضى أن يكون تحصيل الضريبة فى الوقت المناسب للممول ، وبالطريقة المناسبة .

إن الاقتصاد المصرى الجديد يهدف أساسا إلى تحقيق مجتمع الكفاية والعدل . وعلى ذلك فإن صفة العدالة فى الضريبة يجب أن تكون أكثر قداسة وأعظم أهمية فى النظام الضريبى الجديد وفى هذا العهد الجديد منه فى أى عهد آخر .

إنه فى النظام الاقتصادى الحاضر يجرى العمل على تقريب الفوارق بين الطبقات من جهة ، والحد من الاستهلاك من جهة أخرى . ومن أجل ذلك قد يقال إن السيادة تكون إذن للضرائب المباشرة . ولكن من المعلوم أن الضرائب غير المباشرة لا تحقق العدالة ، كما أن الفوارق بين الطبقات لا تزال كبيرة ولذلك فإن الضرائب المباشرة ، والمتصفة بصفة العدالة هى من مستلزمات النظام الاقتصادى الحاضر.

٥ ـ ألا تكون الضريبة عائقا للإنتاج والادخار ، بل حافزا عليهما : THE FISC SHOULD INDUCE PEOPLE TO WORK.

إنه قد يصعب تصور أن الضريبة تحض الممول على الانتاج وعلى الادخار ، ولكن من السهل تصور العكس . وكثيرا ما كان تصميم ضريبة ما عائقا

فى سبيل المزيد من الانتاج - وبالتالى الادخار - إذا ما تبين للممول أن كل زيادة فى الايراد بعد حد معين سوف تلتهمها الضريبة ، كلها أو جلها . ومن أجل ذلك يفضل الممول التوقف عن الانتاج - ومن ثم الادخار - بعد ذلك الحد لأنها ستكون بمثابة عقوبة على الانتاج [١] .

من المبادىء التى تلقى رواجا بين رجال المالية العامة هى ألا تكون الضريبة بمثابة عقوبة على الممولين . بل تكون بحيث يشعر الممولون أنها واجب اجتماعى يفخرون بتأديته . وفى هذا المجال نجد بعض الدول تفرد سجلات شرف تنشر بها أسماء الممولين الأمناء ضريبيا ، كما أن بعض التشريعات (ومنها التشريع المصرى ٤٦ لسنة ١٩٧٨) ينص على أن جريمة التهرب من أداء الضرائب جريمة مخلة بالشرف والأمانة وتحرم المحكوم عليه من تولى الوظائف والمناصب العامة وتفقده الثقة والاعتبار .

(١) وكان ذلك بالفعل هو الكائن والملاحظ فى الضريبة العامة على الايراد قبل تعديلها بقانون العدالة الضريبية ٤٦ لسنة ١٩٧٨حيث كانت الضريبة فى حكم أداة لمصادرة الايرادات الكبيرة فعدلت الضريبة بزيادة عدد شرائحها وبخفض الأسعار وبخاصة على الدخول الكبيرة وذلك بهدف التشجيع على المزيد من الانتاج . وقد ألغى القانون المذكور بالقانون الاخير رقم ١٩٨١/١٥٧ .

المبحث السابع

مواطن التخلف في النظام الضريبي الحالي

تتلخص مواطن التخلف في النظام الضريبي الحالي في النواحي الآتية :

أولا : جمود النظام وعدم تطويره :

بالرغم مما بين النظامين الاقتصادي والضريبي من علاقة ارتباط وتبعية ، فإن النظام الضريبي وقد وضع في ظل النظام الاقتصادي الرأسمالي بما يتصف به من صفات التخلف والتبعية لا يزال هو نفس النظام الضريبي المطبق في ظل النظام الاقتصادي الحالي القائم على الاشتراكية الديموقراطية والذي يختلف اختلافا جوهريا عن النظام الاقتصادي السالف من حيث شكله وطبيعته وأغراضه ووسيلته [1] .

إن التغيير الثوري الذي لحق بالنظام الاقتصادي منذ ثورة ٢٣ يوليو ١٩٥٢ كان يحتم حدوث تغيير مماثل في النظام الضريبي . وليس يجدي في هذا السبيل إدخال بعض التعديلات في أسعار الضرائب أو الاعفاءات فتلك أمور لا تزيد النظام إلا تعقيدا .

إن النظام الضريبي النوعي على الايراد الذي أخذ به ـ وناقصا ـ منذ ١٩٣٩/٣٨ استرشادا بالنظام الضريبي الفرنسي كان جديرا بأن يتبع نفس الخطوات التقدمية التي سارت عليها تلك الدولة ـ فرنسا ـ ولكن المشرع

---

(١) راجع د. محمد عبد المنعم خميس ، في المؤتمر الضريبي الثاني ، بعنوان : المؤسسات العامة وشركات القطاع العام وعلاقاتها بقوانين الضرائب . وقد ورد به : « يكاد يكون من المتفق عليه أن النظام الضريبي الحالي لا يتفق مع التطور المستمر لمجتمعنا الاشتراكي » ـ وأيضا قوله : « لقد أصبح من الضروري تغيير قوانين الضرائب من أساسها لتساير الميثاق والاشتراكية » .

الضريبي المصري لم يفعل ذلك ، سواء عند تعديل فرنسا لنظامها الضريبى أو عند تغيير مصر لنظامها الاقتصادى .

ثانيا : عجز النظام عن تأدية الغرض منه :

إن إصدار المرسوم بقانون ١٩٣٩/١٤ يعتبر بحق أول خطوة جدية فى طريق التنظيم الضريبى المصرى . وكان الهدف من التشريعات الضريبية وقتذاك هو مجرد تمويل الخزانة العامة بالمال اللازم لتغطية الانفاق العام . لكن النظرة إلى الضريبة ما لبثت أن تغيرت ، فلم يعد دور الضريبة فى المجتمع قاصرا على الهدف المالى فحسب ، بل أصبحت هناك أهداف أخرى اقتصادية واجتماعية قد يتضاءل أمامها الهدف المالى فى حد ذاته . ولقد تركت الضريبة بعض الأثر فى هذه المجالات ، ولكن ليس كل الأثر ، بل ولا بعض الأثر الذى يمكن أن يرضى بعض الرضاء .

وإن من يرجع البصر فى هذا الخصوص ليتبين أن الضريبة لم تكن ذات فاعلية فى بعض المجالات الأمر الذى حدا بالدولة إلى اتخاذ وسائل أخرى غير ضريبية لتحقيق الغرض المنشود . وعلى سبيل المثال :

(أ) فإن الضريبة العامة على الايراد التى فرضت لتتوج الضرائب النوعية ، اتضح أن بها من عيوب التصميم ونقص الصياغة ما عاقها عن تأدية دورها كاملا ، سواء من حيث تحقيق العدالة أو من حيث تقريب الفوارق بين الطبقات ، وإن نظرة واحدة إلى التعديلات التى أجريت على هذه الضريبة من حيث الاعفاءات ومن حيث الصعود بالسعر مرة ثم الهبوط به مرة أخرى لتبين بجلاء مدى التشكك فى عدم كفاية هذه الضريبة ومدى حيرة المشرع بين رفع السعر لتحقيق العدالة وتقليل الفوارق بين الطبقات وبين خفض هذا السعر حتى لا تكون الضريبة بمثابة عقوبة على الانتاج .

(ب) إنه لا يمكن القول بأن النظام الضريبى الحالى قد ساهم بجدية فى دعم الاقتصاد القومى وتنميته . إننا نذكر القانون رقم ١٩٥٣/٤٣. الخاص باتخاذ بعض التدابير الضريبية لدعم الاقتصاد القومى وتنميته ، كما نذكر

القانون رقم ١٩٥٧/٥٤ الخاص بالاعفاء من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة القيم المنقولة التى قد تستحق بسبب الاندماج . ولكننا نذكر أيضا أن القانون الأول تم إلغاؤه بالقانون رقم ١٩٦٢/١٢٧ وأن قانون الإعفاء بسبب الاندماج إنما صدر فى فترة محددة من إعادة بناء القاعدة الاقتصادية وهى فترة التمصير وهو بذلك يعتبر قانونا خاصا أو مؤقتا . وعلى ذلك فأثر هذين القانونين محدود ، ولا نكاد نذكر إسهاما ذا بال للنظام الضريبى فى دعم الاقتصاد القومى أو تنميته .

(جـ) لم يسهم النظام الضريبى فى الحد من الاستهلاك أو رفع الكفاية الانتاجية أو تجميع رءوس الأموال أو الحد من التضخم النقدى أو إعادة تنظيم الاقتصاد القومى .

إن زيادة معدلات الاستهلاك تفوق برامج التنمية الاقتصادية ولما لم تكن الضرائب ذات فاعلية فى الحد من الاستهلاك فقد لجأت الدولة إلى وسائل أخرى غير ضريبية كرفع أسعار السلع والخدمات أوتحديد الكمية المعروضة فى السوق .

وأما عن رفع الكفاية الانتاجية للعامل فإنها تتم بالتدريب والتوجيه ورفع المستوى الصحى والمعيشى ، ويكون دور الضريبة فى ذلك هو إعفاء المبالغ التى تصرف فى هذا الغرض من خضوعها للضريبة أو أن تنفق الدولة جزءا من حصيلة الضريبة فى تحقيق هذا الغرض بطريق مباشر . صحيح أن الاصلاحات الاجتماعية ورفع المستوى الصحى للعامل وما إلى ذلك من الخدمات التى تقوم بها الدولة يؤدى إلى رفع الكفاية الانتاجية فى النهاية ، ولكن لا أثر مباشر للضرائب فى هذا الخصوص وبخاصة إذا قارنا حصيلة الضرائب المباشرة على الدخل بمجموع إيرادات الدولة (١) .

---

(١) بلغت النسبة بين الضرائب على الدخل والثروة إلى جملة إيرادات الدولة فى سنتى ١٩٦٢ ، ١٩٦٣ ١٤٪ ، ٥ر١٢٪ على التوالى .

ومن حيث تجميع أو زيادة رأس المال ، فإن الاحتياطيات لا زالت تخضع للضريبة حتى الآن ، ولا زالت الأرباح غير الموزعة تعامل ضريبيا نفس معاملة الأرباح الموزعة وإن اختلفت أسماء الضرائب التى تسرى على كل منهما .

ومن حيث التضخم ، فقد كان طبيعيا أن تحدث موجة تضخم لا بسبب التضخم المستورد فحسب ، ولكن - وبصفة أساسية - بسبب الاصلاحات العديدة التى قامت بها الدولة مثل زيادة العمالة ورفع مستوى الأجور وتخفيض أجور المساكن ثم الخدمات العامة المتزايدة والسريعة مما أدى إلى زيادة الدخول زيادة لم يقابلها وبنفس السرعة زيادة مماثلة فى الانتاج ، فكانت موجة التضخم .

وقد رفعت الدولة أسعار الضريبة على المرتبات والضريبة العامة على الايراد ولكن هذا الإجراء لم يشمل كافة الضرائب الأخرى كما أنه لم يستطع امتصاص الزيادة فى الدخول والوصول إلى درجة الانكماش المطلوبة ، فلجأت الدولة إلى إجراءات غير ضريبية للوصول إلى هذا الغرض .

كما لجأت الدولة أمام عدم الفاعلية الضريبية إلى إجراءات أخرى لتشجيع الصادرات والحد من الاستيراد ، ولتوجيه الانتاج عموما الوجهة التى تدعم المخطط الاقتصادى .

ثالثا : لم يتخلص النظام الضريبى من العيوب الكامنة فى ذاته ، وهى أنه نظام يعوزه المرونة كما يفتقر إلى البساطة واليقين ، وأنه لا يحقق صفة الاقتصاد ولا يكفل العدالة فى توزيع العبء الضريبى على المكلفين .

إن طبيعة النظام الضريبى النوعى تجعله غير مرن بسبب تعدد الضرائب وتنوعها ، ومن أجل ذلك فهو لا يستجيب للتغيرات الاقتصادية فى حينها . وكيف يمكن إجراء التنسيق السريع بين الحالة الاقتصادية وبين متعدد من الضرائب ذات أوعية مختلفة وأسعار مختلفة وإعفاءات مختلفة وأحكام كثيرة متنوعة ومختلفة ؟

ونظام الضرائب النوعية بحكم تعدد ضرائبه واختلاف أحكام كل ضريبة فإنه يكــون لذلك نظاما معقدا يفتقر إلى الوضوح كما تعوزه صفة اليقين ، فإذا أخذنا فى الاعتبار كثرة التعديلات التى أجريت عليه لبدت المشكلة أكثر تعقيدا . كما أن تعدد الضرائب وما يستلزمه ذلك من تعدد إجراءات تحقيق الاقرارات وتحديد الأوعية الضريبية فالربط فالتحصيل كل ذلك يقتضى زيادة تكاليف التحصيل ، سواء كان ذلك من حيث الجهد المبذول ، أو المال المنفق أو الوقت الضائع .

ونظام الضرائب النوعية لا يحقق العدالة فى توزيع العبء الضريبى بين المكلفين ، بينما أن العدالة ركن أساسى فى التنظيم الاقتصادى المصرى الجديد ، وهدف رئيسى فى الحياة الاجتماعية فضلا عن أنها ضابط عام لجميع التشريعات فى الدول المعاصرة .

أما عدم تحقيق النظام الضريبى الحالى للعدالة الضريبية فيتضح من الحقائق التالية :

(أ) تحقيق العدالة الضريبية يقتضى أن تفرض الضريبة على أساس المقدرة على الدفع . وهذه المقدرة لا يمكن قياسها إلا بمراعاة حالة الممول فى مجموعها من حيث دخله من جميع مصادره وكذلك حالته الشخصية سواء بالنسبة لأعبائه العائلية أو ديونه والتزاماته أو سنه أو مقدرته على الانتاج . وهذه العوامل لا يمكن النظر إليها مجتمعة فى ظل الضرائب النوعية على الدخل ، لأنها بطبيعتها ضرائب عينية لا تنظر إلى شخص الممول ولا تعنى بحالته . وإدخال بعض عوامل التشخيص فى الضرائب النوعية إجراء غير سليم لأن التشخيص من طبيعة الضرائب العامة أو الموحدة وليس من طبيعة الضرائب النوعية .

والمشاهد أن المشرع الضريبى المصرى يسمح بخصم مبلغ معين لمقابلة الحد الأدنى للمعيشة ومبلغ آخر لمقابلة الأعباء العائلية ، ويتم الخصم من أحد أوعية الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية أو على كسب العمل بنوعيه.كما يسمح بخصم مبالغ أخرى من وعاء الضريبة العامة على الدخل .

وتتحقق عدم العدالة من ناحيتين الأولى أنه قد يمنح خصم فى ضريبة نوعية لممول يخضع للضريبة العامة على الدخل بينما لا يمنح لممول آخر يقل مجموع إيراداته عن النصاب الذى يخضعه للضريبة العامة على الدخل . وظاهر أن الممول الأول أكثر قدرة على الدفع من الممول الثانى . والناحية الثانية أنه فى حالة ممولين يخضع أحدهما لضريبة واحدة ولا يتمتع بهذا الخصم ويخضع الآخر لضريبتين نوعيتين يتمتع فى إحداهما بالخصم . وغالبا ما تكون جملة إيرادات الممول الأخير أكبر من إيرادات الممول الأول . ولو كان ينظر إلى جواز الخصم من عدمه عند تجميع إيرادات الممول من جميع مصادرها لكان ذلك أعدل.

أما التصاعد فى السعر الضريبى فقد أخذ به المشرع فى الضريبة على كسب العمل بنوعيه ، بجانب الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ولا خلاف على أن درجة التصاعد لا يمكن إحكامها فى كل فروع الدخل على حدة بل يتحقق ذلك بالنسبة لمجموع الدخل فقط .

وتحقيق العدالة الضريبية يقتضى أن تتصف الضريبة بصفة العمومية ، وهذا يستلزم أن تسرى الضريبة على جميع الايرادات ولكن الواقع أن هناك بعض الايرادات لا تخضع لأية ضريبة سواء فى ذلك الضرائب النوعية أو الضريبة العامة على الإيراد من ذلك إيرادات المصريين العاملين بالخارج[1] .

ومنها أيضا إيرادات الاستغلال الزراعى إلا إذا كانت المنشأة متخذة شكل الشركات المساهمة .

لقد ظل الاستغلال الزراعى بعيدا عن مجال الضريبة عشرات السنين ، ولم تكن هناك حكمة من إعفاء أرباحه من الضريبة سوى الادعاء بأن الملكية

(١) أخضعت هذه الايرادات للضريبة مؤخرا بمقتضى قانون العدالة الضريبية رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بناء على اقتراح مقدم منا فى حينه . والضريبة عبارة عن ٥٠ج أو ٢٥ج فى السنة تبعا لما إذا كان الممول حاصلا على مؤهل عال أو لا . ثم رفعت إلى الضعف بناء على اقتراح منا أيضا . وأخيرا زيدت بمقدار رسم التنمية . وهناك اقتراح بتطوير الضريبة لا يزال موضع دراسة ومقدم منا كذلك .

الزراعية تحملت نصيبا كبيرا فى الأعباء العامة قبل أن تفرض الضرائب النوعية الأخرى ، ولكن فات أصحاب هذا الرأى أن يفرقوا بين ضريبة على ملكية الأطيان الزراعية وضريبة على استغلال الأطيان الزراعية ، فالضريبة الأولى هى ضريبة على الملكية ، أى شكل من أشكال الضريبةعلى رأس المال، وهى تسرى على الأرض الزراعية أو القابلة للزراعة حتى ولو لم تزرع. أما الضريبة على الربح الناتج من الاستغلال الزراعى فهى ضريبة على نتيجة النشاط حتى ولو لم يكن المستغل مالكا للأرض الزراعية . إن نسبة كبيرة من الاقتصاديات المصرية قائمة على الاستغلال الزراعى ، وقد ظل هذا القطاع سنوات طويلة بعيدا عن الاسهام فى تحمل نصيب من الأعباء المالية العامة أو فى المشاركة فى تمويل خطة التنمية الاقتصادية . وقد حاول المشرع الضريبى أن يتدارك هذا الوضع فى قانون العدالة الضريبية رقم ١٩٧٨/٤٦ ، ولكنه مع ذلك قصر خضوع أرباح الاستغلال الزراعى للضريبة على مجالات ضيقة ، كما فى حالة المحاصيل البستانية أو نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية ومشاتل المحاصيل البستانية ، وبشروط معينة . وبذلك ظل نشاط الاستغلال الزراعى فى نطاق الاعفاء من حيث المبدأ . أما الخضوع للضريبة فهو فى مجالات ضيقة ومحددة .

إن العدالة الضريبية تقضى بأن يؤخذ فى الحسبان عند فرض الضريبة ليس فقط مقدرة الممول على الدفع ولكن أيضا مقدرته على الانتاج .

وتتضح أهمية المقدرة على الانتاج فى ظروفنا الاقتصادية الراهنة ، حيث يمثل الانتاج عنصرا حيويا من عناصر وجودنا والنهوض باقتصادياتنا ، خاصة بعد التخلف الذى ألحقنا بمجموعة الدول النامية فأصبحت حاجتنا إلى مضاعفة الدخل القومى أساسا لتحقيق مجتمع الرفاهية والعدل . ومن الثابت أن النظام الضريبى المصرى طالما افتقر إلى أخذ هذا المبدأ فى الاعتبار . فقد ظلت الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لسنوات طويلة تسرى على ايرادات الأفراد بنفس السعر الذى تسرى به على أرباح الشركات مع أن الشركات أكثر قدرة على الانتاج من الأفراد . وظل الأمر كذلك إلى سنة ١٩٨١ حيث عدل

السعر بمقتضى القانون رقم ١٩٨١/١٥٧ بما يثبت إقرارالمبدأ ولكن فقط بالنسبة لقطاع محدود من المنشآت .

إن تحقيق الربح فى المجتمع الاشتراكى ليس هدفا فى ذاته ، ولكن المقدرة على الانتاج هى التى لها الاعتبار الأول ، وكان جديرا بالمشرع أن يفرق فى المعاملة الضريبية بين الأفراد والشركات ، إنه حتى فى الدول الرأسمالية التى أخذت بقسط يسير من الاشتراكية ـ مثل المملكة المتحدة ـ سلكت فى تشريعها الضريبى هـــذا السبيل وأفردت للشركات ضريبة خاصة The corporation tax ,وكان جديراً بالمشرع الضريبى المصرى ـ وقد قطعنا شوطا بعيدا فى المجال الاشتراكى ـ أن يتبع هذا المبدأ تدعيما للعدالة الضريبية .

وإذا كانت بعض الايرادات قد فلتت من الخضوع للضريبة بسبب نقص فى التشريع أو ثغرة فى تصميم الضريبة ، فإنه يجب ألا تفلت ايرادات أخرى بنص القانون . ونعنى بذلك إعفاء الجمعيات التعاونية من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على ايرادات القيم المنقولة ، فقد تقرر هذا الاعفاء لتشجيع الحركة التعاونية فى مجالات الانتاج والاستهلاك . ولكن الوقت قد حان لإعادة النظر فى هذه الاعفاءات خاصة وقد قطعت مصر خطى بعيدة فى مجالات التعاون .

إن التعاون ركن أساسى فى البناء الاقتصادى المصرى الحديث ، وقد يكون التعاون فى مجال الزراعة لا يزال متخلفا ولكنه ازدهر كثيرا فى مجالات الصناعة والتجارة والاستهلاك ،فاذا كان الابقاء على الاعفاء فى مجال الزراعة مقبولا فإنه لم يعد كذلك فى المجالات الأخرى المذكورة .

إن الاعفاءات المتعددة التى يزخر بها التشريع الضريبى بلا مبرر تزيد من هلهلة الهيكل الضريبى وتحرم الاقتصاد المصرى من اسهام ضريبى جدير بأن يتحمل نصيبه فى أعباء التنمية الاقتصادية .

المبحث الثامن

الجدوى الاقتصـــادية
للضريبة الموحدة على الدخل

حددنا فى هخذا البحث الدور الذى يمكن أن تقوم به الضرائب المباشرة على الدخل فى ظل نظامنا الاقتصادى الحاضر بالآتى :

١ ـ الحد من الاستهلاك .

٢ ـ تقريب الفوارق بين الطبقات .

٣ ـ المساهمة فى مشروعات التنمية الاقتصادية .

٤ ـ الحد من التضخم النقدى .

٥ ـ رفع الكفاية الانتاجية .

٦ ـ المساهمة فى تجميع وزيادة رأس المال .

٧ ـ المساهمة فى تحقيق العدالة الاجتماعية .

٨ ـ المساهمة فى إعادة بناء وتنظيم الاقتصاد القومى .

٩ ـ توطيد أركان الحكم المحلى .

١٠ـ تحقيق الاستقرارالاقتصادى .

كما حددنا الصفات التى يجب أن تتوفر فى الضريبة حتى تلائم النظام الاقتصادى الحاضر ، بالآتى :

١ ـ المـرونة .

٢ ـ البساطة واليقين .

٣ ـ الاقتصـــاد .

٤ - العدالة .

٥ - ألا تكون معوقة للانتاج والادخار .

٦ - أن تكون ذات صفة اجتماعية وتهذيبية .

ثم بينا بعد ذلك مدى التخلف الذى لازم نظامنا الضريبى الحالى وأنه لا يساير ركب التطور الاقتصادى ولم يتخلص من العيوب التى تكتنفه .

بقى أن نبين ما إذا كان نظام الضريبة الموحدة على الدخل يستطيع أن يقوم بما لم يقم به نظام الضرائب النوعية على الدخل فى ظل نظامنا الاقتصادى الحاضر ، وأنه بناء على ذلك يكون النظام الضريبى الأمثل ، أم أن الأمر يقضى بغير ذلك .

وفى بحثنا لنظام الضريبة الموحدة حددنا مميزات هذا النظام بالآتى :

١ - نظام محقق للعدالة الضريبية .

٢ - نظام محقق للاقتصاد فى نفقات الجباية .

٣ - نظام مفضل لدى الممولين ومصلحة الضرائب على السواء .

٤ - نظام يضيق من مجالات التهرب أمام الممولين .

٥ - نظام مرن وسريع الاستجابة للتغيرات الاقتصادية .

٦ - نظام يضفى صفة الشخصية الكاملة على الضريبة .

٧ - نظام يساعد على حصر الممولين .

٨ - نظام يتفادى مساوىء الضرائب النوعية ويحقق مزاياها .

٩ - نظام يؤكد الديموقراطية .

١٠- نظام تقدمى باعتباره تطورا حتميا لنظام الضرائب النوعية .

وبجانب هذه المميزات العامة فى نظام الضريبة الموحدة على الدخل ، فإنه فى ظل النظام الاقتصادى الحالى يستطيع أن يحقق الأغراض الآتية :

أولا : تقريب الفوارق بين الطبقات .

بينا فى هذا البحث أن تقريب الفوارق بين الطبقات هدف رئيسى من الأهداف التى تسعى إليها الإشتراكية الديموقراطية التى يقوم عليها نظامنا الاقتصادى الحالى . . وللتوصل إلى هذا الهدف إتخذت الدولة عدة تشريعات نذكر منها :

(أ) القانون رقم ١٩٦١/١٢٥ الذى يقصر تعيين أى شخص على وظيفة واحدة سواء فى الحكومة أو المؤسسات العامة أو الشركات أو الجمعيات أو المنشآت الأخرى .

(ب) القانون رقم ١٩٦١/١٥٣ الذى قرر عدم جواز تعيين أى شخص فى الهيئات أو المؤسسات العامة أو الشركات المساهمة التى تساهم فيها الدولة بمكافأة سنوية أو بمرتب سنوى قدره ألف وخمسمائة جنيه فأكثر إلا بقرار جمهورى .

(جـ) القانون رقم ١٩٦١/٧٧ الذى قرر عدم جواز الجمع بين مرتب الوظيفة فى الشركات التى تساهم فيها الدولة وبين المعاش المستحق من الحكومة أو المؤسسات العامة قبل التعيين فى هذه الشركات .

(د) القانون رقم ١٩٦١/١١٣ الذى قرر عدم جواز زيادة مايتقاضاه رئيس أو عضو مجلس الادارة أو العضو المنتدب أو أى شخص يعمل فى هيئة أو مؤسسة عامة أو شركة أو جمعية بصفته موظف أو مستشار أو بأى صفة أخرى عن خمسة آلاف جنيه ، سواء صرفت إليه المبالغ بصفة مكافأة أو راتب أو بدل حضور أو بدل تمثيل أو بأية صورة أخرى .

(هـ) القانون رقم ١٩٥٢/١٧٨ المعدل بالقانون رقم ١٩٦١/١٢٧ والقانون رقم ١٩٦١/١٣٢ خاصا بالإصلاح الزراعى .

والقصد من هذه القوانين هو الحد من الدخول المرتفعة ، وفى نفس الوقت صدرت قوانين أخرى تهدف إلى رفع الدخول المنخفضة ، ومن ذلك ماصدر بشأن وضع حد أدنى للأجور وتقرير حصة من أرباح الشركات المساهمة

للعاملين بها ، وتوزيع الأراضي الزائدة عن الحد الأعلى للملكية الزراعية طبقا لقوانين الاصلاح الزراعي على صغار المزارعين .

وبالرغم من كل ذلك فإن التفاوت بين الدخول لايزال كبيرا[1] . والضريبة العامة على الايراد ذات أثر ضعيف فى تقريب الفوارق بن الطبقات . وذلك بسبب ماتتصف به هذه الضريبة من قصور يتمثل فى عدم سريانها على جميع الإيرادات من جهة ، ومن جهة أخرى فإن وعاءها هو مجموع أوعية الضرائب النوعية ولايراعى فى الأخيرة الأصول الفنية أو القواعد الضريبية السليمة كما سبق أوضحنا . كما أنها لاتعكس بجلاء حقيقة مركز الممول ومقدرته على الدفع .

أما فى ظل نظام الضريبة الموحدة على الدخل فإن الأمر يغدو أكثر وضوحا وأيسر إجراء ، حيث تتجمع إيرادات الممول من جميع مصادرها وتكون مرآة ناصعة تعكس دخل الممول وحقيقة مركزه وتبين مايمكن استقطاعه منه بالضريبة ومايمكن تركه تحقيقا للهدف المنشود .

إن تدعيم الاشتراكية الديموقراطية ، ومستلزماتها كذلك ، يقتضى أن يكون النظام الضريبى تصاعديا شديد التصاعد مع مراعاة الأصول الفنية والقواعد الضريبية السليمة الأمر الذى لايمكن تحقيقه إلا بالضريبة الموحدة على الدخل .

(١) القرار الجمهورى الذى حدد الحد الأدنى للأجور بمبلغ ٢٥ جنيه لم يمكن تطبيقه فى جميع المنشآت ، وبالرغم من ذلك فإن المدى كبير بين أجر عامل بمبلغ ٧٨ جنيه (٢٥ قرش X ٣١٢ يوما) فى السنة وبين الحد الأقصى للمرتبات الذى كان ٥٠٠٠ جنيه فى السنة . وقد يكون للأخير إيرادات أخرى فتزداد الفجوة بين الدخلين إتساعا .

ثانيا : الحد من الاستهلاك .

أشرنا فى هذا البحث إلى أن تجربة الخطة الخمسية الأولى ١٩٦٥/٦٠ قد أثبتت أن نسبة الادخار إلى الدخل القومى فى الخطة لم تزد على ١٥٪ ، وأنه إذا لم يحد من الاستهلاك فإن أية زيادة فى الأنتاج قد تبتلعها زيادة الاستهلاك . ومن أجل ذلك فإن الحد من الاستهلاك أضحى ضرورة اقتصادية وقومية .

وأشرنا كذلك إلى أن الضريبة تستطيع الإسهام - مع الوسائل الأخرى - فى الحد من الاستهلاك ، ونظرا لأن الضرائب غير المباشرة يقع العبء الأكبر منها على الطبقات المتوسطة والفقيرة مما يتعارض مع مبدأ العدالة الضريبية ومع أيديولوجية النظام الاقتصادى الجديد فإن التركيز يكون على الضرائب المباشرة . وفى ظل نظام الضرائب النوعية لايمكن الوصول إلى صورة حقيقية أو التوصل إلى بيان إحصائى دقيق عن مستويات الدخول . ومن أجل ذلك فإنه يتعذر على المشرع وعلى الهيئة القائمة بالتخطيط أن تضع الخطة الناجحة فى هذا السبيل . أما فى ظل الضريبة الموحدة على الدخل حيث يقوم كل ممول بتقديم إقرار شامل لجميع إيراداته من مصادرها المختلفة الأمر الذى يمكن كلا من الشارع والمخطط من إتخاذ القرار السليم ، وتحديد الاستقطاع الضريبى المناسب الذى يؤثر - مع الوسائل الأخرى غير الضريبية - على مستوى الاستهلاك وبالدرجة المطلوبة .

ثالثا : المساهمة فى تنفيذ مشروعات التنمية الاقتصادية .

نظام الضريبة الموحدة على الدخل يستطيع المساهمة فى تنفيذ مشروعات التنمية الاقتصادية ، ليس فقط بما يقدمه من حصيلة ضريبية ، بل أيضا بما يتيحه من فرص لسد ثغرات النظام الضريبى النوعى وإستحداث طرق جديدة فى التحصيل الضريبى .

إن تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية يقتضى أن يحشد فى سبيلها كافة الموارد الانتاجية من بشرية ومادية ، وإن النظام الضريبى الحالى يفيض

بالنقص والثغرات وهناك أنواع عديدة من أوجه النشاط لاتخضع لأية ضريبة[١] . وهي بذلك تفلت من تحمل نصيبها في الأعباء المالية العامة وتكون سببا من أسباب عرقلة تنفيذ مشروعات التنمية الاقتصادية . وإن تعديل النظام الضريبي النوعي الحاضر لكي يسد هذه الثغرات ويحسن من طرق تحصيل الضريبة سيجعل النظام أكثر تعقيدا . إن ضريبة واحدة كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية قد أدخل عليها عشرات التعديلات منذ تاريخ العمل بها في سبتمبر سنة ١٩٣٨ ، فإذا أضفنا إلى ذلك التعليمات التفسيرية الخاصة بكل مادة ، والمبادىء القانونية التي يستقر عليها القضاء لتبين مدى التعقيد الذي أضمرت عليه الضريبة ليس لدى الممولين فحسب بل ولدى رجال الضرائب كذلك[٢] .

أما وجود نظام ضريبي واضح ومبسط ويعكس دخول الممولين ويمكن من الاستقطاع الضريبي المناسب ـ مثل الضريبة على الدخل ـ لهو أداة فعالة لدى تصميم وتنفيذ المخطط الاقتصادي .

رابعاً : الحد من التضخم الاقتصادي .

الضريبة الموحدة على الدخل أكثر فعالية من الضرائب النوعية كأداة فعالة للحد من التضخم النقدي ، وذلك لما تتميز به هذه الضريبة من شمول لكافة الإيرادات ، ومرونة تجعلها أكثر وأسرع إستجابة للتغيرات الاقتصادية .

---

(١) سبق الاشارة إلى أمثلة من الايرادات التي لاتخضع لأية ضريبة أو تخضع لضريبة معينة في حدود ضيقة ، أو أن بعضها أخضع أخيرا للضريبة ولكن على سبيل الاستثناء ؛ من ذلك أرباح الاستغلال الزراعي ، وتأجير الشقق المفروشة . ويرى البعض أن فكرة الدخل الضريبي يجب التوسع فيها بحيث تشمل الزيادة في الثروة . راجع ص ١٣٠ من كتاب : Fiscal Policy in Underdeveloped Countries. مرجع سابق .

(٢) بالإضافة إلى المرسوم بقانون رقم ١٩٣٩/١٤ نجد في شأن الضريبة المذكورة القوانين رقم ١٩٤١/٣٩ ، ١٩٤١/٤٢ ، ١٩٤٤/١١٩ ، ١٩٤٤/١٢٠ ، ١٩٤٨/١٣٧ ، ١٩٤٨/١٣٨ ، ١٩٥٠/١٤٦ ، ١٩٥١/١٧٤ ، ١٩٥٢/٢٤٠ ، ١٩٥٢/٣٤٩ ، ١٩٥٣/٧ ، ١٩٥٣/٤٣ ، ١٩٥٣/٣١ ، ١٩٥٣/٢٥٣ ، ١٩٥٣/٤٧٠ ، ١٩٥٣/٤٣٠ ، ١٩٥٣/٥٨٨ ، ١٩٥٣/٦٤٦ ، ١٩٥٤/١٨ ، ١٩٥٤/٦٥ ، ١٩٥٤/٥٤١ ، ١٩٥٤/٥٨٧ ، ١٩٥٥/٢٤٤ ، ١٩٥٥/٣٠٨ ، ١٩٥٦/٢٧٥ ، ١٩٥٦/٣٨٦ ، ١٩٥٨/١٠٢ ، ١٩٥٩/٢٧٠ ، ١٩٦٠/١٩٩ ، ١٩٦٩/٧٧ ثم قانون العدالة الضريبية ٤٦ لسنة ١٩٧٨ المعدل بالقانون ٨١/١٥٧ .

خامساً : رفع الكفاية الانتاجية .

أوضحنا من قبل أن من صفات الدول النامية انخفاض الكفاية الانتاجية، أو أن الكفاية الانتاجية تتزايد فيها ببطء . ولكى تتخلص تلك الدول من فقرها وتلحق بركب الدول المتقدمة فإنه يلزمها العمل على رفع الكفاية الانتاجية توصلا إلى زيادة الانتاج ومضاعفة الدخل القومى . ورفع الكفاية الانتاجية للعاملين يحتاج إلى تعليمهم وتدريبهم وتوجيههم ورفع مستواهم الصحى . والضريبة الموحدة على الدخل بما لها من خاصية القدرة على عكس صورة حقيقية لدخول الممولين تمكن الدول من تحديد الاستقطاع الضريبى المناسب آخذة فى الاعتبار العمل على رفع الكفاية الانتاجية للعاملين ، سواء فى ذلك بالابقاء على حد معين من الايرادات لا تمسه الضريبة أو بتخصيص جزء معين من الحصيلة الضريبية لإنفاقه فى هذا السبيل . وقد يتم الانفاق فى سبيل هذه الغاية إما عن طريق المنشآت العاملة ذاتها أو بمعرفة الدولة . ولا جدال فى أن نظام الضرائب النوعية لا يتيح قياس الاستقطاع الضريبى المناسب ولا يمكن من تحديد حد أدنى لمبالغ الاعفاء الصحيحة .

سادسا : المساهمة فى زيادة وتجميع رأس المال :

ومن صفات الدول النامية أيضا الافتقار إلى رءوس الأموال اللازمة لتنفيذ مشروعات التنمية ، فهى دول فقيرة وتجد صعوبة فى التخلص من فقرها .

وقد سبق أوضحنا أن الدول النامية وإن لجأت إلى رءوس الأموال الأجنبية فإن ذلك يكون إلى حد محدود حتى لا تعرض استقلالها للخطر . ويجمع علماء المالية العامة على أنه من الضرورى أن تستعين الدولة النامية فى تنفيذ مشروعاتها بنسبة معقولة من رأس المال الوطنى ، وغالبا ما يتم ذلك عن طريق الادخار الاجبارى الذى يوفر رأس المال المطلوب ويحد من الاستهلاك الأمر الذى يرفع معدل الادخار .

والادخار الاجبارى فى هذا الخصوص لا يتم صحيحا بالضرائب النوعية

على الدخل ، نظرا لما تنطوى عليه هذه الضرائب من فوضى الاعفاءات وعدم القدرة على إعطاء مقياس دقيق للاستقطاع الضريبى ، ومن أجل ذلك فإن الضريبة الموحدة على الدخل بما تتصف به من العدالة والمرونة والوضوح تكون أنسب أداة لتحقيق هذا الغرض .

سابعا : المساهمة فى تحقيق العدالة الاجتماعية :

سبق الإشارة فى هذا البحث إلى أن مبدأ العدالة يحتل مركزا مرموقا فى جميع التشريعات الحديثة . والعدل فى المفهوم المصرى الحديث هو « حق مقدس لكل مواطن فرد لا يمكن أن يكون سلعة غالية وبعيدة المنال عن المواطن وأن العدل لابد أن يصل إليه من غير موانع مادية أو تعقيدات إدارية » .والعدالة الاجتماعية تقتضى ضمان حد أدنى من المعيشة للمواطنين وتحقيق تكافؤ الفرص وتقليل التفاوت فى الثروات والدخول ومراعاة أن يكون ما يتحمله الواطن من تضحيات للمساهمة فى تحمل الأعباء المالية العامة متمشيا مع مبدئى المقدرة على الدفع والقدرة على الانتاج .

ولما كانت الضريبة الموحدة على الدخل هى التى تتيح وضع مقياس عادل للحد الأدنى للمعيشة ، ويكون فيها دفع الضريبة على أساس المقدرة على الدفع مع مراعاة القدرة على الانتاج ، كما أنها وسيلة فعالة فى تقليل التفاوت فى الثروات والدخول فإنها بذلـك تسهم فى تحقيـق العدالة الاجتماعية ، وذلك بعكس الضرائب النوعية التى تتميز بنسبية السعر وبعدم التنسيق فى الإعفاءات ، ولأنها غير قادرة على تحديد مركز الممول أو قدرته على الانتاج فهى غير فعالة فى هذا السبيل .

ثامنا : المساهمة فى إعادة تنظيم الاقتصاد القومى :

بينا فى هذا البحث أنه للنهوض باقتصادياتنا بغرض تعويض التخلف فى الماضى ومضاعفة الدخل القومى لتحقيق مجتمع الرفاهية فإن الدولة تسعى إلى تغيير طبيعة اقتصادنا من اقتصاد مستورد إلى اقتصاد مصدر ،

وتغيير نمط الصادرات لتكون سلعا تامة الصنع أو نصف مصنعة بدلا من كونها مواد أولية ، وأن تكون الواردات كلها أو أغلبها على الأقل سلعا إنتاجية . وتعمل الدولة جاهدة على حفظ التوازن بين الانتاج والاستهلاك بحيث يتحقق فائض اقتصادى وبنسبة معقولة يمكن استخدامه فى استثمارات جديدة .

وتستطيع الضريبة الموحدة على الدخل أن تقوم بدور فعال فى هذا السبيل بفضل ما تتصف به من مرونة تهيئها للاستجابة السريعة للمخطط الاقتصادى . كما أنها تقدم مقياسا دقيقا لمدى نجاح الدولة فى استخدام السياسة الضريبية لتحقيق أهداف اقتصادية معينة ، وذلك بما تعكسه من حصيلة ضريبية سنوية وبما تقدمه من بيانات موحدة وشاملة عن فئات الدخول المختلفة وطبيعتها ، الأمر الذى لا تحققه الضرائب النوعية بسبب تعدد هذه الضرائب ، ولطبيعتها التى لا تمكنها من إظهار مستويات وطبيعة الدخول ، خاصة وأن هناك دخولا لا تخضع لأية ضريبة نوعية وبالتالى لا تخضع للضريبة العامة على الدخل . كما أن الضريبة الأخيرة لا تسرى على دخول جميع من يخضعون للضرائب النوعية بل تسرى فقط على من تتجاوز دخولهم النوعية ٢٠٠٠ جنيه مع الأخذ فى الاعتبار الاعفاءات الاجتماعية . كما أن الضريبة العامة على الدخل لا تسرى على دخول الأشخاص المعنوية [١] .

لقد اتجهت الدولة أخيرا إلى الأخذ بالنظام المحاسبى الموحد ، فتقرر تطبيقه اعتبارا من السنة المالية ١٩٦٨/٦٧ إيمانا منها بأن توحيد البيانات أمر ضرورى للتوصل إلى صورة كاملة وواضحة لكيفية تطور الاقتصاد بالقطاع العام ، ولكى يمكن إجراء مقارنة أمينة للمراكز المالية لشركات هذا القطاع ، ولتسهيل وضع السياسة الانتاجية ومتابعة الخطة الاقتصادية . وإن

---

(١) فى الضريبة الموحدة على الدخل لا يوجد ما يمنع عدم إخضاع بعض الايرادات للضريبة بنص القانون . ولكن ذكر الايرادات المعفاة قانونا فى الاقرار أمر ضرورى وذلك لأغراض الحصر ولتأكيد حقيقة مركز الممول . وهذا متبع فى تشريعات ضريبية دولية عديدة .

نظام الضرائب لا يقل أهمية عن النظام المحاسبى ، وتوحيد الضرائب النوعية فى ضريبة واحدة يساعد ليس فقط على وضع المخطط الاقتصادى العام ، بل أيضا على متابعة التنفيذ واتخاذ القرار الصحيح وفى الوقت المناسب .

تاسعا : المساعدة على وضع الحلول الجذرية للمشاكل والعيوب الجوهرية التى تكتنف الكيان الضريبى الحالى :

إن من صفات الاشتراكية الديموقراطية الايمان بمواجهة المشاكل بصراحة ووضع الحلول الجذرية الكاملة لها مع عدم الرضاء بأنصاف الحلول . ولا جدال فى أن كثيرا من المواد القانونية التى ما زالت تحكم علاقاتنا الاجتماعية قد جرت صياغتها فى جو اجتماعى مختلف ، وإن من الحكمة أن تستمد حدود القانون من أوضاع المجتمع المتطور .

ولما كانت القوانين لابد أن تعاد صياغتها لتخدم العلاقات الاجتماعية الجديدة التى تقيمها الديموقراطية السياسية تعبيرا عن الديموقراطية الاجتماعية ، فان مجموعة القوانين الضريبية الحالية والتى وضعت فى ظل نظام اقتصادى يختلف تمام الاختلاف عن نظامنا الحالى ، وجب أن تعاد صياغتها لتلائم الاوضاع المتطورة وتخدم العلاقات الجديدة . ولن يفى بالغرض محاولات التوفيق بين النظام الضريبى والنظام الاقتصادى بتعديل بعض المواد أو حذفها أو إضافة مواد أخرى ، ولكن الأمر يستلزم إجراد حل ثورى يخلص النظام الضريبى الحالى من صفة التخلف والجمود ويجعله يلحق بركب الأنظمة المتطورة ، كما يستلزم الأمر فى ذات الوقت وضع حلول جذرية لمشاكل وعيوب جوهرية اكتنفت الكيان الضريبى ولازمته منذ إنشائه .

هذه المشاكل والعيوب نجملها فى الآتى :

١ - تنظيم وتأكيد المسئولية الضريبية :

يقدر بعض الخبراء أن نسبة التهرب الضريبى فى مصر تصل إلى حوالى ثلث الحصيلة الضريبية . وهى نسبة مرتفعة ، ولا يقتصر ضررها على حرمان الدولة من جزء كبير من الايرادات كان يمكن استخدامه فى تمويل مشروعات

خطة التنمية ، ولكنها أيضا تخل بميزان العدالة الضريبية . وغالبا ما يكون المتهرب من الضريبة هو الأكثر قدرة على دفعها فتنقلب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للضريبة إلى مضار ، ويسود السخط بين دافعى الضرائب الذين لم يجدوا مخرجا من دفع الضريبة . من أجل ذلك كان تنظيم وتأكيد المسئولية الضريبية أمرا محتما حتى تستطيع الضريبة القيام بدورها المرسوم .

أما تنظيم وتأكيد المسئولية الضريبية فيستلزم ما يلى :

(أ) إلزام المولين عموما بتقديم الاقرارات ، حتى ولو كانت الايرادات دون حد الاعفاء ، ووضع جزاءات مشددة وجدية فى حالة عدم تقديمها فى الميعاد القانونى ..

إن اعتبار الإيراد دون حد الاعفاء حسب ادعاء الممول قد يكون اعتبارا خاطئا . وكثيرا ما أثبت الواقع ذلك .وتقديم الاقرار فى حالات الاعفاء يساعد فى أعمال الحصر ، وفى تحديد السياسة الضريبية السليمة كما أنه يؤكد المسئولية الضريبية لدى الممول .

(ب) فرض عقوبة مشددة فى حالة ثبوت عدم صحة بيانات الاقرار، إلا إذا أثبت الممول أن عدم صحة البيانات يرجع إلى خطأ غير متعمد أو نتيجة اختلاف فى تفسير القانون .

(جـ) اعتبار الاقرار المبهم كأن لم يكن . مثال ذلك أن يذكر الممول فى إقراره « أقدر أرباحى بما دون حد الاعفاء » أو « نتيجة النشاط خسارة » وذلك دون تحديد عناصر الربح ومقداره فى الحالة الأولى ، أو أساس الخسارة ومقدارها فى الحالة الثانية .

(د) فى الحالات التى يشترط فيها القانون اعتماد الاقرار من محاسب قانونى - وهذه الحالات يجب التوسع فيها قانونيا - يعتبر المحاسب مسئولا

عن صحة ما ورد بالاقرار مسئولية الممول سواء بسواء [١] . وأن يكون متضامنا مع الممول فى سداد فروق الضريبة الناتجة عن خطأ أو إهمال أو تقصير المحاسب أو مساعدته للممول على التخلص من الضريبة كلها أو جزء منهـــا .

٢ ـ تنظيم وتحسين طرق التحصيل :

طرق تحصيل الضريبة المباشرة تنحصر فى طريقتين رئيستين ، إما التحصيل بالطريق الادارى ، وإما التحصيل بالحجز عند المنبع . وكل من الطريقتين متبعة فى مصر . وكلتاهما فى حاجة إلى التنظيم والتحسين .

إنه يمكن تصور الجهد والنفقات المبذولة من قبل الادارة الضريبية فى سبيل تحقيق إقرار الممول ، والربط عليه بما قد يستدعيه الربط من اجراءات إدارية وقضائية وأحيانا بوليسية ، ثم ينتقل الموظف المختص إلى الممول لتحصيل الضريبة بناء عن الربط المذكور ، فإذا بالممول قد غادر عنوانه المعروف للادارة دون ذكر عنوان آخر ، أو أن يكون الممول موجودا وليس لديه مال ظاهر تستأدى منه الضريبة ، أو أن يوقع الحجز لديه على أشياء ليست أصلا موجودة ، أو أن يحرر محضر حجز سلبى . كل هذه الامور تحدث بالفعل عند محاولة الادارة الضريبية تحصيل الضريبة المربوطة ، وتكون النتيجة بعد الجهد والنفقات وضياع وقت الادارة عدم إمكان تحصيل الضريبة وما قد يتبع ذلك من إجراءات أخرى تستنفد مزيدا من الجهد والوقت والنفقات من أجل تتبع يسار الممول ، واحتمال ظهور أموال له يمكن التنفيذ بالضريبة عليها . وهذه الثغرات يمكن سدها قانونيا وإداريا .

---

(١) صدر مؤخرا قانون العدالة الضريبية ٤٦ لسنة ١٩٧٨ وشدد العقوبة فى حالات التهرب الضريبى واعتبرها جريمة مخلة بالشرف والأمانة الخ . ونص على أنه يعاقب بذات العقوبة كل من ساعد أى ممول أو منشأة على التهرب من أداء الضريبة فضلا عن أن يكون ضامنا مع الممول أو المنشأة فى أداء ما لم يؤد من الضريبة نتيجة للجريمة . وهذا النص قد يشمل المحاسب فى بعض الحالات كما يشمل غير المحاسب . ولكن الراجح هو النص صراحة على مسئولية المحاسب حتى يلتزم بالدقة والأمانة وأن يعكس ذلك على الممول ذاته .

وأما التحصيل بالحجز عند المنبع ، وما يتميز به من اليسر والبساطة والاقتصاد فضلا عن الفوائد الاخرى من حصر للممولين ، وسد ثغرات التهرب ثم تزويد الخزانة العامة بجزء من الضريبة مقدما وعلى مدار السنة ، فإنه يلزم التوسع فيه قدر المستطاع ، ليس فى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها أو الضريبة على إيرادات رءوس الأموال المنقولة أو الضريبة على العمولة والسمسرة العارضة فقط ، بل أيضا على الضريبة على إيرادات المهن الحرة أو المهن غير التجارية ، وعلى الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية . ويتم ذلك بأن يخصم من كل مبلغ تدفعه الحكومة أو القطاع العام - خاصة - لأى فرد أو شركة نسبة معينة من تحت حساب الضريبة . تورد هذه المبالغ إلى خزانة الدولة دوريا على فترات قصيرة ولتكن أسبوعيا أو شهريا ، ويعطى للمخصوم منه مستند بذلك . وتسوى الضريبة على الممول آخر العام ، فيخصم من المستحق عليه ما سبق استقطاعه ، أو يرد إليه ما خصم بالزيادة أو دون وجه حق [1] .

وتنظيم أو تحسين طرق التحصيل ترتبط ارتباطا وثيقا بمرونة النظام الضريبى وكمدى استجابته للظروف الاقتصادية . ومن أجل ذلك فإن الامر يتعلق بالضرائب المستحقة فقط بل وكذلك بالنسبة للضرائب المنتظر استحقاقها ، كما هو الحال بالنسبة للمبالغ التى تدفعها الدولة أو القطاع العام إلى الأفراد والشركات . فتستقطع منها نسبة تحت حساب الضريبة المنتظر

---

(١) هذا الاقتراح تضمنه هذا البحث عن ما تقدم إلى كلية التجارة جامعة الاسكندرية للحصول على درجة الماجستير ، وتمت المناقشة سنة ١٩٦٨ وقد اقتنعت وزارة الخزانة - وقتذاك - بالفكرة فتبنتها حيث تضمنها القانون رقم ١٩٦٩/٧٧ ورقم ١٩٧٢/٧٨ . أما السبب المباشر الذى حذا بى إلى هذا الاقتراح فهو ما عرض لى من حالات التطبيق فى مجال الضرائب ، وبخاصة حالة ممول معروف قدم إقرارا مجملا مبهما يذكر فيه أنه لم يحقق أرباحا فى سنة المحاسبة . وبمناقشته فى رقم أعماله أنكر قيامه بأى عمل وذلك بالرغم من الاخطارات الرسمية المرفقة بملفه عن رقم أعماله مع جهات رسمية . وبعد ربط الضريبة عليه بناء على قرار لجنة الطعن الذى أيد تقدير مأمورية الضرائب لم يستطع الاستدلال على مال كاف له يستأدى منه الضريبة . فكانت هذه الفكرة ، والتى توسع فيها مؤخرا قانون العدالة الضريبية ٤٦ لسنة ١٩٧٨ .

استحقاقها ، بل إن الأمر ليذهب أبعد من ذلك فيتحمل الضريبة من واقع الإخطار الذي يحدث مستقبلا كما سنوضحه بعد عن الضريبة من واقع الاقرار.

٣ - التيسير على المولين في سداد الضريبة من واقع الاقرار

هناك فرق بين التيسير على المولين في سداد الضريبة من واقع الاقرار وبين التهاون في تحصيل الضريبة على المولين من واقع الاقرار .

إن دفع الضريبة من واقع الاقرار وفي الميعاد المحدد لذلك أمر يفرضه القانون ، كما يفرض أيضا سريان نسبة مئوية كغرامة على ما لم يؤد من الضريبة من واقع الاقرار في الميعاد . ولكن بعض المولين يفضلون عدم سداد الضريبة من واقع الاقرار متحملين بفوائد التأخير ، وحجتهم في ذلك أن فوائد التأخير أقل من الفائدة المصرفية التي قد يتحملونها فيما لو التجأوا إلى احد المصارف من أجل زيادة درجة السيولة النقدية لمنشآتهم . [١]

ولما كانت فائدة التأخير قد تقررت في البدء لتفادي مثل هذا التصرف من قبل المول ، وحتي لا تتحول أموال الدولة ممثلة في الضرائب إلى وسائل تمويل خاصة لبعض المولين وجب أن تكون فائدة التأخير من حيث الارتفاع بالدرجة التي تتدنى أمامها أية نسبة مائوية تمنحها المصارف للمولين . وإذا لم يتم ذلك انطوى الأمر على تهاون قانوني وإدارى في تحصيل الضرائب المستحقة من واقع الاقرار .

أما التيسير على المولين في سداد الضريبة من واقع الاقرار فإن ذلك يتم ولكن ليس على حساب الخزانة العامة . وقد يتخذ ذلك الصور الآتية :

(أ) خصم نسبة من كل مبلغ تدفعه الدولة أو القطاع العام إلى أي فرد أو شركة مقابل ثمن أو خدمة - من تحت حساب الضريبة المنتظر استحقاقها ثم تسوى الضريبة آخر العام كما سبق الاشارة إلى ذلك . والمقصود بالتسوية هنا تلك التسوية التي يقوم بها المول ذاته . حيث يحدد الضريبة المستحقة طبقا لإقراره ويخصم منها الدفعات السابق حجزها عند المنبع . فيكون ذلك أداة تخفيف له في آخر العام .

(ب) كل ممول يقوم بسداد الضريبة المستحقة عليه مقدما أى قبل نهاية السنة المالية ، طبقا لآخر ربط تم عليه يجوز منحه فوائد تعجيل دفع تماثل نسبة الفائدة الجارية على القروض قصيرة الأجل ، وذلك عن المدة من تاريخ الدفع حتى آخر تاريخ لمهلة تقديم الاقرار . وفى آخر السنة تتم التسوية بين المسدد مقدما وبين المستحق من واقع الاقرار (١) .

وكل من الطريقتين المذكورتين تخفف من عبء الضريبة على الممول فى نهاية السنة المالية ، كما أنها تكفل للدولة سيولة نقدية لم تكن لتتوفر لها فضلا عن أنها تبررا عن الادارة الضريبية احتمالات العجز عن التعطيل فى نهاية العام أو محاولات التهرب التى قد يلجأ إليها الممولين .

٤ - معالجة مشكلة الضرائب المتخلف تحصيلها(٢) :

لا يفيد كثيرا النظر فى معالجة الضرائب المتخلف تحصيلها بدون بحث الأسباب التى أدت إلى تراكم هذه المتخلفات الضريبية .

ومن واقع تجربتنا الطويلة فى العمل بالحقل الضريبى ، فحصا وربطا وتحصيلا ، يمكن حصر الأسباب المؤدية إلى ذلك فى الآتى :

(أ) عدم إحكام طرق التحصيل :

إنه مع الأخذ فى الاعتبار عدم التوسع فى طريقة حجز الضريبة عند المنبع فإن التحصيل بالطريق الادارى المتبع يتخلله الكثير من الثغرات ويفتقر إلى أسس جديدة لضمان جدية التحصيل . إن ثمرة جهد الادارة الضريبية مودعة فى يد مندوب الحجز ، الذى قد يحفظ هذه الثمرة وقد يضيعها . ويكون ضياع الثمرة إما عن عجز أو تقصير أو إهمال كما قد يكون عن عدم تقدير للمسئولية .

---

(١) هذه النسبة يتعين تحديدها قانونيا ، وكل سنة ، بقانون الموازنة العامة للدولة .

(٢) كنا نأمل الحصول على بيان كامل ومفصل عن رصيد الضرائب المتخلف تحصيلها حتى نقدم تحليلا أوفى وعلاجا أكثر شمولا ، ولكننا لم نمكن من ذلك بالرغم من تقديمنا طلبا رسميا بذلك إلى مصلحة الضرائب ، إدارة التحصيل .

وكيف يتسنى لمندوب حجز متوسط الثقافة ، عديم الخبرة والتدريب أن يدرك أن ما بذلته الادارة الضريبية من جهد ومال ووقت يستطيع هو أن يذهب به أدراج الرياح عندما ينتقل إلى منشأة الممول ويحرر محضر حجز سلبى ؟ أو يحرر هذا المحضر دون انتقال إلى المنشأة على الاطلاق ؟ أو أن يذكر أن الممول لم يستدل عليه ؟ أو أ يتخلف عن التنفيذ بالبيع إذا حل موعده ؟وأنى للموظف المرهق بكثرة العمل أن يلاحق محاضر الحجز على أموال الممولين ويجددها قبل أن يلحقها السقوط ؟ ولماذا لا تحرص الادارة الضريبية على أن تكون محاضر الحجز فعلية وجادة بمعنى أن تكون الأشياء الثابتة فى محضر الحجز موجودة بالفعل لدى الممول وأن الأمر ليس إجراء شكليا حتى إذا جاء وقت التنفيذ استطاعت الادارة أن تستأدى دين الضريبة دون أ تدخل فى إجراءات لا نهاية لها من محاضر تبديد لمحجوزات لم تكن أصلا موجودة على الطبيعة ، وما قد يتبع ذلك من مقاضاة والدخول فى نزاع مع الممول ؟.

إن إحكام طرق تحصيل الضريبة أمر إدارى أكثر منه أمر قانونى . وعلى الادارة الضريبية أن تتكفل بذلك .

(ب) عدم ربط الضريبة على الأرباح الفعلية :

فى حالة ربط الضريبة على الأرباح الفعلية للممول لا تكون هناك مشكلة تنشأ فى حالة الربط الجزافى أو الربط الحكمى .

أما عن الربط الجزافى فإن الادارة الضريبية تلجأ إليه مضطرة وفى حالات معينة ، منها عدم تقديم الممول دفاتره ومستنداته أو أن تكون الدفاتر غير منتظمة ولا تطمئن الادارة إلى بياناتها . ومهما حاولت الادارة الضريبية الاقتراب بالتقدير من الواقع فإن الأرباح المقدرة لا يمكن أن تكون مساوية للأرباح الفعلية ، فإن جاء التقدير بالنقص فلا أثر لذلك على رصيد المتخلفات الضريبية إذا تم تحصيل الضريبة عن الربح المنتقدر ، وإن كان التقدير بالزيادة فقد لا يقبلها الممول ويدخل مع الادارة فى دوامة الطعون والمقاضاة ، وهنا يسمح القانون بتقسيط فروق الضرائب المستحقة بين الاقرار والربط ، وبالتقسيط تتراكم ديون الادارة لدى الممولين . وتكون المشكلة

أكثر فداحة فى حالة إتمام الربط الجزافى على ممول لم يستدل عليه أو لم يستدل على مال له يمكن التنفيذ عليه بدين الضريبة .

أما عن الربط الحكمى فقد لجأ إليه المشرع الضريبى أكثر من مرة وذلك مساعدة منه للإدارة الضريبية التى تراكمت لديها أعمال الفحص والربط وأصبحت حالات كثيرة لديها مهددة بالسقوط بالتقادم . ولم يُجْد فى ذلك إجراءات المشرع السابقة من مد أجل سقوط الضريبة بالتقادم ، فأصدر قوانين الربط الحكمى الذى بمقتضاه تتخذ أرباح سنة معينة أساسا للربط عليه فى سنة أو سنوات تالية . ومثال ذلك القوانين رقم ١٩٥٢/٢٤٠ ، ١٩٥٤/٥٨٧ ، ١٩٥٨/١٠٢ ، ١٩٦٧/٥٥ ، ١٩٦٩/٧٧ وذلك بالاضافة إلى المادة رقم ٥٥ مكرر م ق ١٩٣٩/١٤ .

وقد ساعدت أحكام الربط الحكمى فى إنجاز كثير من الحالات كانت مهددة بالسقوط بالتقادم ، ولكنها فى النهاية كانت ذات أثر سىء على الخزانة العامة وعلى بعض المولين . أما الخزانة العامة فقد خسرت أولا فروق الضريبة المستحقة على الفرق فى الأرباح بين الربح طبقا للربط الحكمى والربح الحقيقى فى حالة ما يكون الأخير أكبر من الربح الحكمى . وخسرت الخزانة العامة ثانيا الجهد والنفقات والوقت الضائع المبذول فى الخلافات بين المولين وبين الادارة الضريبية نتيجة للإشكالات التى أثارها الربط الحكمى . وفى العادة يكون ذلك إذا ما زاد الربح طبقا للربط الحكمى عن الربح الحقيقى فى سنة المحاسبة . إن من طبيعة الأعمال التجارية والصناعية على وجه الخصوص المضاربة والمنافسة وهذه أمور تحكمها اعتبارات عديدة الأمر الذى لا يمكن معه ضمان تحقيق أرباح فضلا عن إمكان تحديد هذه الأرباح سلفا . وعلى ذلك فإن تحديد ربح معين فى سنة معينة استرشادا بسنة سابقة لا يتفق مطلقا مع طبيعة الأعمال التجارية والصناعية التى قد تحقق أرباحا طائلة فى سنة ثم خسارة فاحشة فى سنة تالية . ولذلك فإنه من الأمور الطبيعية أن يؤدى الربط الحكمى ليس فقط إلى كثرة المنازعات بين المولين وبين الادارة الضريبية ولكن أيضا إلى عجز كثير من المولين عن السداد وكيف

تستطيعون سداد ضرائب باهظة عن سنوات تحققت فيها أرباح قليلة أو منيت فيها المنشأة بخسائر استغلال ؟ إن فئة الأطباء الذين طالبوا بإلحاح بربط الضريبة عليهم طبقا للضريبة الثابتة (ق ١٩٥٥/٤٦٢) هم أنفسهم الذين استصرخوا المشرع الضريبى كي يبطل العمل بالضريبة الثابتة ولم يكن قد مضى على تطبيقها أكثر من خمس سنوات (١٩٥٩/٥٥) فأبطل العمل بها اعتبارا من سنة ١٩٦٠ (ق ١٩٦٠/١٩٩) .

وهكذا كان ربط الضريبة عن أرباح غير فعلية سببا من أسباب تراكم دين الضريبة دون تحصيل .

(جـ) استهانة المولين بالوفاء بالضريبة :

إن وفاء المدين بدينه يرجع إلى أحد أمرين أو كليهما : إما أن ينال ثناء ماديا أو معنويا ، وإما أن يتجنب عقابا . فإذا خلا الأمر من الجزاء فلماذا يقوم المدين بالوفاء ؟

وسداد الممول لدين الضريبة وفى الميعاد القانونى يجب أن يلقى تكريما ، ووسائل التكريم متعددة ، فهناك قوائم الشرف التى تصدر دوريا فى بعض الدول يسجل فيها أسماء الممولين الذين يوفون بالتزاماتهم الضريبية فى الميعاد القانونى ، وهناك أيضا الفوائد التى تمنح على المسدد مقدما من الضرائب على أساس الربط السابق . وأما العقوبات فهى أيضا متعددة ومنها استحقاق فوائد تأخير باهظة على ما لم يؤد من الضرائب فى الميعاد القانونى ، وكذلك الغرامات . ثم القيد فى سجل المتخلفين والذى يمكن نشره وهو أمر يتجنبه الممولون فيقومون بالسداد فى الميعاد خشية التشهير بسمعتهم .

والملاحظ أن التشريع الضريبى المصرى خال من حوافز السداد كما أن جزاء التخلف عن السداد فى الميعاد إنما هو جزاء غير رادع ، إذ ما أثر سريان فوائد تأخير بنسبة ٤٪ مثلا فى حين أن المنشأة تفضل استعمال الضرائب بالمنشأة وتحمل هذه الفوائد بدلا من الالتجاء إلى الاقتراض من المصارف والتى قد تصل الفائدة لديها إلى ١٠٪ أو أكثر .

ومن أسباب تراكم المتخلفات الضريبية ، كثرة الاجراءات الادارية وطول مرحلة التقاضي . ويظهر ذلك علي وجه الخصوص في فرق الضريبة بين الاقرار وبين تعديلات الادارة الضريبية لهذا الإقرار . فتقوم الادارة باخطار الممول بالتعديلات التي تجريها علي الربح من واقع الاقرار فتوجه إليه النموذج ١٨ ضرائب (بالنسبة للضريبة علي الأرباح التجارية والصناعية والضريبة علي إيرادات القيم المنقولة والضريبة علي إيرادات المهن الحرة أو غير التجارية) ثم تتلقى ملاحظات الممول كتابة خلال شهر من تاريخ استلامه هذا النموذج ، فإذا لم تقتنع الادارة بوجهة نظر الممول وجهت إليه النموذج ١٩ ضرائب متضمنا الأرباح والضريبة ثم تنتظر رد الممول خلال شهر آخر إما بالموافقة أو الطعن . وفي حالة الطعن قد تعيد الادارة النظر في تعديلاتها كلها أو بعضها وتحيل علي لجنة الطعن ما لم تتوصل فيه إلي اتفاق مع الممول .

هذه إجراءات إدارية قانونية مطولة يزيد من طولها تعدد مراحل التقاضي بعد لجنة الطعن من محكمة ابتدائية إلى محكمة استئناف إلى محكمة النقض ، وهي إجراءات ومراحل تستغرق في كثير من الأحيان سنوات عديدة ، تكون المنشأة خلالها قد تغيرت ، فإذا كان التغير إلى الأسوأ انعكس ذلك علي فروق الضريبة المستحقة فيتعذر تحصيلها أو يستحيل . كما أن عملية تأجيل تحصيل الفروق الضريبية في حد ذاتها تنعكس على المتخلفات الضريبية فتكون في تزايد مستمر بالرغم من الجهود المتواصلة والحوافز الممنوحة للقضاء علي ظاهرة المتخلفات الضريبية . وماذا تفعل الجهود والحوافز حيال دين ضريبي يظل سنوات عديدة « غير واجب الأداء » بنص القانون ؟ .

وقد تنبهت الادارة الضريبية إلى ذلك ، فلجأت إلى « اللجان الداخلية » أحيانا ، وإلى « لجان التصالح » أحيانا أخرى . وهذه اللجان أو تلك هي في الحقيقة من أنصاف الحلول . فقد خففت من حدة تضخم هذه المتخلفات الضريبية ولكنها لم تقض عليها لأن أسباب المشكلة لا تزال قائمة

والحل الجذرى الذى يتفق وأيديولوجية المجتمع الجديد هو إعادة صياغة القوانين بحيث تخدم الأوضاع الجديدة ، إن كثرة الاجراءات الادارية وتعدد مراحل التقاضى الضريبية كانت أمرا مقبولا فى الماضى عندما صدر المرسوم بقانون ١٩٣٩/١٤ وكان الوعى الضريبى شبه منعدم ، أما الآن ، وقد مارست مصر التطبيق الضريبى قرابة نصف قرن ، وأصبح لديها مجموعة من المبادىء الضريبية المستقرة فلم يعد هناك مجال للدخول فى الاجراءات الادارية المطولة أو مراحل التقاضى المتعددة ، خاصة وقد أثبتت التجربة أن كثيرا من المولين يتعمدون الدخول مع الادارة الضريبية فى خلافات لمجرد كسب الوقت وتأجيل الوفاء بدين الضريبة . والنصوص القانونية الحالية تعطيهم الفرصة لذلك .

والحل الجذرى يقتضى إلغاء أحد النموذجين،١٨ ضرائب،١٩ ضرائب ، ويوجه نموذج واحد إلى جميع المولين ؛ من قدم إقرارا منهم ومن لم يقدم ، مع توقيع العقوبة المشددة على من لم يقدم الاقرارفى الميعاد القانونى . ومع افتـراض أن الادارة الضريبية ستتوخى الجديـة والواقعيـة فى تعديلاتها للاقرار ، فإ الطعن الذى يقدم من المول تنظره هيئة قضائية مختصة يكون حكمها نهائيا ولا تعقب عليه إلا فى حالات استثنائية محددة .

إن دين الضريبة حق مقدس للمجتمع ، وإن العبث به إنما هو عبث بحقوق المجتمع وقيمه . وعلى هذا يجب أن تنشأ أجيالنا . وبهذا يجب أن يعنى المشرع ويؤكده .

هذه هى أسباب تراكم المتخلفات الضريبية . وهى أسباب يمكن علاجها مستقبلا حتى لا تزداد المشكلة تفاقما . أما علاج المتخلفات الضريبية القائمة فإنه يحتاج إلى إجراء ثورى ، خاصة إذا كانت النية متجهة إلى تعديل جذرى فى النظام الضريبى . هذا العلاج يستلزم دراسة هذه المتخلفات الضريبية دراسة صادقة وأمينة ، يفرق فيها بين المستحقات الممكن تحصيلها وبين المستحقات غير الممكن تحصيلها أو الميتة . أما الأولى فيصتصدر بشأنها قانون بمقتضاه تمنح نسبة تخفيض قد تصل إلى ٢٥٪ من الضريبة المتخلف

تحصيلها عن سنوات معينة إذا تم السداد فى ظرف مهلة معينة كذلك ، وأما الثانية فيتم إلغاؤها قانونا إلغاء تاما ونهائيا ، وليس إلى ميسرة حتى لا تظل سيفا مسلطا على رقبة الممول .

إنه بالقضاء على مشكلة المتخلفات الضريبية يستطيع الممولون أن يشقوا طريقهم بكل ثقة واطمئنان مدعمين الحياة الاقتصادية الجديدة ، كما تستطيع الادارة الضريبية أن تتفرغ إلى تنظيم عمليات الاستقطاع الضريبى فى العهد الجديد بما يكفل لها النجاح والتوفيق .

٥ - تنظيم الادارة الضريبية :

الادارة الضريبية فى حاجة ماسة إلى التنظيم واستكمال ما بها من نقص حتى تستطيع النهوض بالمهمة الموكلة إليها دون تفريط أو إفراط . والادارة الضريبية فى نظر الكثيرين إن هى إلا إداة تحصيل الضريبة ، وربما كان هذا سببا يدعو البعض إلى التهوين من شأنها فى حين أن الأمر بعكس ذلك تماما . صحيح أن الادارة الضريبية تقوم بتحصيل الضريبة ، ولكنها فى ذات الوقت تعكس على الاقتصاد القومى نتيجة أسلوبها وسلوكها فى سبيل هذا التحصيل .

إن الادارة الضريبية إذا ما قصرت لسبب ما فى تحصيل الضريبة تركت فى نفس الممول انطباعا باللامبالاة وسرعان ما يتفشى هذا الداء فى سلوك الممول قبل الادارة ، سواء فى الاستجابة للقوانين الضريبية أو فى الوفاء بدين الضريبة .

والادارة الضريبية إذا ما تعسفت فى إستعمال حقها القانونى فى مواجهة الممول متناسبة أن الممول فى حقيقته ليس إلا دجاجة تبيض الذهب فقد يصل الأمر إلى حد اضطرار الممول إلى التوقف عن نشاطه مما يهدد الاقتصاد القومى .

والواقع أن عمل الادارة الضريبية عمل حساس ، وله جوانبه الخطيرة التى يجب مراعاتها بكل دقة بحيث لا يكون هناك تفريط فى حق الخزانة العامة ولا إفراط فى استعمل السلطة القانونية للإدارة قبل الممول .

ومن أجل ذلك فإن الادارة الضريبية فى حاجة إلى تدارك الأمور الآتية:

(أ) قلة عدد العاملين وبخاصة الفنيين منهم :

إن مأمور الضرائب هو العمود الفقرى لهيكل الادارة الضريبية ، فعلى أكتافه يقع عبء تحقيق الاقرار الضريبى وربط الضريبة ثم الاشراف على التحصيل . ومأمور الضرائب المدرب الخبير يئن بحق بالعبء الثقيل الملقى على كاهله ويرجع سبب ذلك إلى زيادة كمية العمل المطلوب إنجازها مقارنة بعدد مأمورى الضرائب .

ولقد مرت فترات على الادارة الضريبية حرمت فيها على موظفيها الفنيين (مأمورى الضرائب) القيام بأجازاتهم السنوية ، بل وعدم الاعتداد بالاجازات المرضية إلا إذا كانت عن طريق القومسيون الطبى ، وكل ذلك بهدف تجنيدهم للإجهاز على حالات الفحص والربط المهددة بالسقوط بالتقادم .وبالرغم من الجهود الصادقة المبذولة فى هذا السبيل لم تكن القوة العاملة قادرة فى جميع الأحوال على إنجاز العمل المطلوب .

ومن أجل ذلك كانت الادارة الضريبية تلجأ بين الحين والحين إلى المشرع تستصدر قوانين الربط الحكمى ، تلك القوانين التى لم يرض عنها فى النهاية لا الادارة ذاتها ولا الكثيرون من الممولين .

وبسبب قلة عدد العاملين أيضا لجأت الادارة إلى استصدار قوانين مد أجل التقادم وقطعه وإيقافه .

وقد استلزمت قوانين الربط الحكمى ومد أجل التقادم وما ترتب عليها من كثرة الخلاف بين الادارة والمولين استصدار قوانين التصالح والاسقاط الضريبى [١] .

إنها حلقة تؤدى إلى حلقة أخرى ، وعلاج المشكلة من البدء إنما هو زيادة عدد العاملين ضمانا لحسن سير العمل .

(ب) عدم تهيئة الجو المناسب للعمل :

ويتضح عدم تهيئة الجو المناسب للعمل من الشواهد الآتية :

١ - عدم وجود أرشيف منظم لحفظ الملفات وعدم اتباع القواعد العلمية فى إرفاق وتعلية المستندات أولا بأول مع متابعة الاشراف عليها .

وكثيرا ما كانت هذه الأسباب داعية إلى خسران الادارة الضريبية دعاويها ضد المولين .

٢ - عدم وجود المكان المناسب لقيام مأمور الضرائب بعمله ، سواء فى ذلك مبانى الادارة ذاتها أو مكاتب العمل . وإنه لشىء غريب حقا أن يجلس خمسة من مأمورى الضرائب فى حجرة واحدة ، وكثيرا ما يحدث أن تجرى فى تلك الحجرة مناقشة المولين فى إقراراتهم ، على مسمع من المولين بعضهم وبعض والمفروض قانونا أن يتم ذلك فى سرية وأن تحفظ بيانات الممول بعيدة لا عن سمع ممول آخر فحسب ولكن أيضا عن سمع مأمور ضرائب آخر كذلك .

---

(١) راجع فى ذلك القوانين الآتية :

١ - القانون رقم ١٩٥٤/٦٩ الخاص باعادة النظر فى المنازعات بين المصلحة والمولين .

٢ - القانون رقم ١٩٥٨/٢٢٣ الخاص بالتيسير على ممولى منطقة القنال .

٣ - القانون رقم ١٩٦٠/١٨٤ الخاص بتخفيض سعر الفائدة وجواز أسقاط كل أو بعض المتأخرات .

٤ - القانون رقم ١٩٦٢/١٤ الخاص بإعادة النظر فى المنازعات القائمة بين المصلحة والمولين .

٥ - القانون رقم ١٩٦٣/٢٩ الخاص بجواز اسقاط بعض رسوم الدمغة لعدول المصلحة عن تعليماتها التفسيرية .

٣ - عدم وجود جهاز بشرى يساعد المأمور فى إنجاز عمله ، فكثيرا ما اضطر مأمور الضرائب أن يشغل نفسه بفحص إقرارات بسيطة فى منطقة اختصاصه بدلا من التفرغ للحالات الكبيرة . كما أنه كثيرا ما يضطر إلى القيام بعمل الكاتب بل وما دون ذلك . وفى هذا مضيعة للوقت وتبديد للجهد وزيادة فى النفقات . ويقتضى الأمر تزويد كل مأمور بعدد مناسب من المساعدين الفنيين والاداريين حتى تتاح له فرصة أكبر لتنظيم وتنفيذ عمله على الوجه الأكمل ، وفى ذات الوقت يكون قادرا على حمل المزيد من المسئولية .

الخلاصـــــة

النتيجة المنطقية المدعمة بالدليل وأسفر عنها هذا البحث أن الضريبة الموحدة على الدخل غدت ضرورة ملحة تفرضها طبيعة وأهداف النظام الاقتصادى الحاضر وأنها السبيل الوحيد لمعالجة وعيوب النظام الضريبى الحالى.

ولما كانت أمانة البحث العلمى تفسح المجال دائما للرأى الآخر ، فإننا نذكر هنا أن بعض الآراء تنادى بعكس ما توصل إليه هذا البحث ، وذلك بمقولة أن الضريبة الموحدة على الدخل ليست فى صالح التنمية الاقتصادية . وحجتهم فى ذلك أن الممول فى ظل نظام الضرائب النوعية يدفع ضرائب أكثر منه فى ظل نظام الضريبة الموحدة .

والهبوط بالحصيلة الضريبية يعرقل تمويل مشروعات التنمية الاقتصادية . ويضيفون بأن الضريبة العامة على الدخل هى فى حقيقتها نوع من أنواع الضريبة الموحدة .

والواقع أن هذا الرأى بعيد تماما عن الحقيقة . ذلك لأنه لم يثبت زيادة الحصيلة الضريبية فى ظل نظام الضرائب النوعية عنها فى ظل نظام الضريبة الموحدة . ولو كان ذلك كذلك فإنه لابد أن يكون راجعا لمساوىء وعيوب فى النظام وليس لمزاياه . إن الضريبة الموحدة هى السبيل الوحيد لقياس المقدرة على الدفع كما سبق تبيانه . فلو نظرنا إلى الحصيلة الضريبية دون الأخذ فى الاعتبار هذا المبدأ لكانت الزيادة فى الحصيلة على حساب العدالة الضريبية . ومع الاستمرار فى تجاهل مبدأ العدالة الضريبية سوف يتأثر الانتاج وينتهى الأمر بالحصيلة المتزايدة إلى حصيلة متناقصة . وتكون التنمية الاقتصادية هى الضحية الثانية بعد العدالة الضريبية .

ومما يخطىء هذا الرأى زيضا هو أن الضريبة الموحدة على الدخل أكثر مرونة وأسرع استجابة للتغيرات الاقتصادية . وليس على المشرع الضريبى إذا

ما أراد التأثير فى الحصيلة زيادة أو نقصا إلا أن يجرى أقل تعديل فى الضريبة ، سواء فى السعر أو فى الاعفاء أو فى المادة الخاضعة للضريبة . وفى هذه الحالة يكون المشرع على علم مسبق بنتيجة التعديل فى الضريبة وذلك لصدق مؤشراتها فى السنوات السابقة ، وهو أمر لا يمكن إجراؤه أو التنبؤ بنتائجه فى ظل نظام الضرائب النوعية [١] .

أما إدعاء البعض بأن الضريبة العامة على الدخل هى نوع من أنواع الضريبة الموحدة على الدخل فإنه إدعاء غير صحيح لأنه لا يتفق مع المبادىء الأساسية للفن الضريبى ، فالضريبة العامة على الدخل ضريبة مكملة للضرائب النوعية وهى بذلك لا تخرج النظام الضريبى النوعى عن طبيعته وإن خففت من عيوبه .

ولو سلمنا جدلا بأن الضريبة العامة على الدخل هى نوع من أنواع الضريبة الموحدة على الدخل ، فإنها تكون ضريبة غير ملائمة لظروف التنمية الاقتصادية طبقا لذات الرأى ويتعين إلغاؤها . لأن الضريبة الموحدة على الدخل ـ فى رأيهم ـ ضريبة غير مناسبة لظروف التنمية . وبإلغاء الضريبة العامة على الدخل لعدم مناسبتها ، والاكتفاء بالضرائب النوعية ـ وهذا هو ما كان مطبقا فى مصر فى السنوات ١٩٤٨/٣٩ ـ فسوف ينتهى الأمر إلى وضع لا يرضاه أصحاب هذا الرأى أنفسهم .

ولا يوجد بعد هذا الرأى الخاطىء ما هو أكثر خطأ إلا ذلك الرأى الذى دعا إلى إدخال التصاعد فى سعر الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية . ذلك لأن التدرج فى السعر ليس من طبيعة الضرائب النوعية ، ولكن موضعه فى الضريبة العامة أو الضريبة الموحـــدة كما سبق أوضحنا . كما أنه فى حالة

---

(١) إرتباط سعر الضريبة بالسياسة المالية للدولة يتجلى فى النظام الضريبى الانجليزى حيث يتحدد سعر الضريبة سنويا بقانون الموازنة العامة . وهذا هو ما دعا إليه السيد رئيس الجمهورية السابق سنة ١٩٧٧ وأيدناه بمقالاتنا المنشورة في صحيفة « العرب » وقتذاك .

تطبيق السعر التصاعدى فسوف يصبح لدينا عدة ضرائب نوعية أساسها التصاعد فى السعر ويسمح فيها بخصم مقابل الأعباء العائلية وحد الاعفاء ومراعاة ظروف معينة للممول . وبمعنى آخر سوف ينتهى الأمر إلى وجود ليس ضريبة موحدة واحدة ولكن عدة ضرائب موحدة فى أشكال مبتورة وغير متناسقة وبعيدة عن العدالة فضلا عما تضفيه على الهيكل الضريبى عامة من تعقيد وعدم ملاءمة . وفى هذه الحالة تكون الحكمة هى توحيد جميع هذه الضرائب فى ضريبة واحدة عادلة ومرنة ومناسبة . بل وضرورية تلك هى الضريبة الموحدة على الدخل .

تصميم الضريبة الموحدة

انتهينا فى هذا البحث إلى أن نظام الضريبة الموحدة على الدخل يلائم النظام الاقتصادى الحاضر ، وأن مبادىء الاشتراكية الديموقراطية التى قام عليها هذا النظام الاقتصادى تستوجب سرعة الأخذ بنظام الضريبة المذكورة . ولكن أى شكل من أشكال الضريبة الموحدة يمكن أن تتخذه الضريبة ويكون أكثر ملاءمة لحاضرنا وأكثر استجابة لتطلعاتنا ؟

إن نظام الضريبة الموحدة على الدخل لا يعنى - كما سبق توضيحه - أن تكون هناك ضريبة واحدة ، فقد تفرض ضريبتان تسرى إحداهما على دخول الأشخاص الطبيعيين ، وتسرى الأخرى على أرباح الشركات وبخاصة شركات الأموال . ويكون سعر الضريبة الأولى تصاعديا ويسمح فيها بخصم مقابل الحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية كما تراعى ظروف الممول الشخصية ومقدرته على الدفع وقدرته على الإنتـــاج وما إلى ذلك من عوامل التشخيص ، أما الضريبة الثانية فيكون سعرها نسبيا ولا مجال فيها للخصم مقابل الحد الأدنى للمعيشة أو الأعباء العائلية وما يماثل ذلك فى الضريبة على إيرادات الأشخاص الطبيعيين ، ولكن تعد بحيث تعامل بعض البنود معاملة ضريبية خاصة ، سواء بالإعفاء الكلى أو الجزئى وذلك كما هو الحال بالنسبة للمشروعات اللازمة لدعم الاقتصاد القــومى وتنميته ، أو معاملة الاحتياطيات ، أو الأرباح غير الموزعة .

إنه فى فرنسـا ، وبمقتضى قانون الاصـلاح الضريبى La reforme fiscale فى ١٩٤٨/١٢/٩ فرضت الضريبة الموحدة على أساس أن تسرى على إيرادات الأشخاص الطبيعيين ضريبتان ؛ الأولى نسبية Taxe Proportionnelle وهى التى حلت محل الضرائب النوعية التى كانت مطبقة حتى آخر ديسمبر سنة ١٩٤٨ ، والثانية تصاعدية Surtaye Progressive وهى التى حلت محل الضريبة العامة على الايراد . أما أرباح الشركات والأشخاص المعنوية فتسرى عليها ضريبة ذات سعر نسبى [١] .

وفى المملكة المتحدة كانت ضريبة الدخل Income Tax تسرى على أرباح الأشخاص المعنوية وعلى إيرادات الأشخاص الطبيعيين (مع الأخذ فى الاعتبار الضريبة الاضافية Sur Tax وضريبة الأرباح Profit Tax) ولكن اعتبارا من السنة المالية ١٩٦٦/٦٥ التى تبدأ اعتبارا من ١٥ إبريل سنة ١٩٦٥ خصص المشرع ضريبة للشركات .The corporation Tax .

وفى الولايات المتحدة الأمريكية تفرض ضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين مستقلة عن الضريبة التى تسرى على أرباح الشركات .

واسترشادا بتجارب الدول التى سبقتنا بالأخذ بنظام الضريبة الموحدة على الدخل ، ومع الأخذ فى الاعتبار ظروفنا الاقتصادية وأهدافنا الاجتماعية وتطلعاتنا الاشتراكية ، أرى أن يقوم نظام الضريبة الموحدة على الدخل - المقترح - على الأسس الآتية :

أولا : أن يكون هناك ضريبتان مستقلتان ، تسرى إحداهما على إيرادات الأشخاص الطبيعيين (المنشآت الفردية ، وحصص الشركاء المتضامنين فى شركات التضامن وشركات الواقع وشركات التوصية ما لم يختر الشركاء المحاسبة على أساس الضريبة الأخرى) . وتسرى الضريبة الأخرى على أرباح الشركات (بما فيها شركات الأموال وشركات الأشخاص وشركات التوصية بتوعيها وشركات الواقع) ويكون أساسها شركات الأموال وتسرى على الشركات الأخرى إذا طلب الشركاء ذلك فى الميعاد القانونى الذى يحدد لذلك الغرض ..

---

(١) يخضع لهذه الضريبة الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم وشركات التعاون واتحاداتها والشركات المدنية بشروط خاصة كما يخضع لها شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة التى تختار المحاسبة على أساس الضريبة على الشركات .

ثانيا : بالنسبة للضريبة على إيرادات الأشخاص الطبيعيين يراعى فيها الآتى :

(أ) من حيث الوعاء يراعى تمييز بعـــض الايرادات فى المعاملة الضريبية ، مثل الدخل المكتسب ، والاستثمارات الجديدة التى تتفق ومشروعات التنمية الاقتصادية .

(ب) من حيث الاعفاءات يراعى بعد تجميع الايرادات وخصم المصروفات اللازمة للحصول على الدخل بما فيها الاستهلاكات اللازمة للمحافظة على مصادر الدخل ، وبعد معالجة الاحتياطيات والاستهلاكات طبقا للمفهوم الجديد يسمح بخصومات شخصية تحدد طبقا لتقدير واقعى وصحيح لنفقات المعيشة وللأعباء العائلية فى الوقت الحاضر ، مع التوسع فى مدلول الأعباء العائلية لتشمل جميع الأشخاص الذين يعولهم الممول ممن هو مكلف باعالتهم شرعا أو عرفا ، وكذلك خادمه إذا ما كانت ظروفه تستلزم استخدام خادم .

(جـ) ومن حيث السعر يطبق سعران ؛ الأول نسبى ويسرى على جميع الايرادات حتى مبلغ معين وليكن ١٢٠٠ج والثانى تصاعدى ويسرى على ما زاد من الايرادات على ذلك الحد .

ثالثا : بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يكون السعر فيها نسبيا مع مراعاة تطبيق معاملة خاصة بالنسبة للعناصرالآتية :

(أ) معاملة الاستثمارات الجديدة التى تتفق والمخطط الاقتصادى من أجل التنمية معاملة ضريبية خاصة سواء بالإعفاء الكلى أو الجزئى لمدة معينة.

(ب) عدم التفرقة بين الأرباح الرأسمالية المحققة أو غير المحققة عند تحديد الوعاء الضريبى بحيث تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية حتى ولو لم تتحقق طالما أن طبيعة الأصل تؤكد وجود هذه الأرباح . وذلك كما هو الشأن فى العقارات ، أرض فضاء أو مبان مملوكة للمنشأة .

(جـ) السماح بترحيل الخسائر سواء كانت خسائر استقلال أو خسائر

رأسمالية دون تحديد عدد معين من السنوات لهذا الترحيل ، طالما أن المنشأة قائمة ، حتى لا ينتقص عدم الترحيل من رأس المال الذى هو قوام حياة المنشأة .

(د) منح إعفاءات معينة بالنسبة للإيرادات الناتجة من استثمارات خاصة تحددها الدولة وهى تلك الاستثمارات ذات العائد البطىء تحققه ، أو التى تستلزمها الخطة الاقتصادية

رابعا : الابقاء على المبادىء السليمة التى استقرت فى ظل نظام الضرائب النوعية ، كمبدأ التبعية الاقتصادية ، والأخذ بفكرة المنشأة ، والتوسع فى مبدأ التبعية السياسية لتشمل الضريبة جميع إيرادات الممول بما فيها إيراداته الناتجة من مصادر خارج ج.م.ع. مع السماح بخصم جميع التكاليف والضرائب التى تحملتها تلك الايرادات بالخارج ، تحقيقا للعدالة ومنعا للازدواج الضريبى . وأن يسوى فى هذه الحالة الممول المصرى والممول الأجنبى المقيم أو المتوطن فى ج.م.ع. أما الممول غير المقيم أو غير المتوطن فلا يخضع من إيراداته للضريبة سوى تلك الايرادات الناتجة من مصادر داخل ج.م.ع. تطبيقا لمبدأ التبعية الاقتصادية .

خامسا: تبسيط طرق التحصيل :

وتستلزم تبسيط طرق التحصيل التوسع قدر الامكان فى تطبيق طريقة حجز الضريبة عن المنبع ، والسماح بدفع نصف الضريبة المربوطة فى آخر سنة تم الربط عنها ، مقدما عن سنة الدفع مع الحصول على فوائد تعجيل الدفع عن بقية السنة المالية شريطة أن يكون السداد خلال الستة أشهر الأولى من السنة المالية للمنشأة .

سادسا : إحكام الرقابة على المستحقات الضريبية :

إن العبء الأكبر فى مسئولية إحكام الرقابة على المستحقات الضريبية يقع على كاهل الادارة الضريبية ، التى يتعين عليها التشديد فى اتباع الجدية فى تحصيل الضرائب ، وأن تسند أعمال الحجز إلى مأمورين مدربين مع

متابعة محاضر الحجز لتنفيذها بالبيع أو التجديد فى الميعاد . وبجانب المسئولية الادارية تكون المسئولية القانونية حيث يتعين سد منافذ التهرب الضريبى ، مع النص قانونا على أن محاولات التهرب من الضريبة تعتبر جريمة مخلة بالشرف وتعرض فاعلها إلى دفع غرامة بقيمة الضريبة المتهرب من سدادها وأن يعاقب بنفس العقوبة كل من ساعد ممولا على التهرب ، وأن ينص قانونا على اعتماد كل إقرار زادت أرباحه على ألف ومائتى جنيه من محاسب قانونى ويعتبر المحاسب متضامنا مع الممول فى سداد الضريبة عن الايرادات المخفاة وذلك بالاضافة إلى العقوبات الخاصة بالتهرب الضريبى . أما الاقرارات التى تعتمد من محاسب قانونى فتعتبر كأن لم تقدم ويوقع على أصحابها جزاء عدم تقديم الاقرار فى الميعاد القانونى .

ولما كانت نسبة التهرب الضريبى مرتفعة فى البلدان النامية ـ ومنها ج.م.ع. ـ وهى حالة تضر بالاقتصاد القومى خاصة فى ظروف التنمية الاقتصادية التى تستدعى تجنيد كل القوى البشرية والمادية من أجل تنفيذ برامج التنمية ، فإن الأمر يستدعى التوسع فى استعمال «البطاقة الضريبية» بحيث يكون لكل فرد بالغ وعاقل بطاقة ضريبية تكون هى والبطاقة الشخصية أو العائلية سواء بسواء من حيث الأهمية .وقد يكتفى بتوضيح نوع نشاط الممول والمأمورية التابع لها وآخر سنة تمت المحاسبة عنها دون أن يذكر الوعاء الضريبى أو مقدار الضريبة . وتعطى أهمية خاصة لهذه البطاقة فى مجالات معينة ينص عليها قانونا ، كما فى حالة التوريدات الحكومية أو التعاقد مع القطاع العام أو السير فى إجراءات التقاضى مهما كان نوعها ، دليلا على وطنية الفرد وأمانته .

التمهيد للنظام الضريبى الجديد

تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل لا يتم بمجرد إصدار تشريع بذلك ، بمقتضاه يلغى نظام الضرائب النوعية ، وتطبق الضريبة الجديدة . ذلك لأن النظام الضريبى الحالى له مخلفات يتعين تسويتها قبل البدء فى تطبيق النظام الجديد . من هذه المخلفات الخلافات الضريبية المنظورة أمام لجان الطعن والمحاكم على اختلاف درجاتها ،ومنها المستحقات الضريبية المتخلف تحصيلها ، ومنها كذلك الاعداد الادارى والجماهيرى لتفهم النظام الضريبى الجديد .

أما عن الخلافات الضريبية المنظورة أمام لجان الطعن أو المحاكم فتحال إلى لجان خاصة تكون لهذا الغرض وتمثل فيها الادارة الضريبية ومندوب من الغرفة التجارية أو أحد الممولين يختاره الممول ويرأس اللجنة قاض ويكون قرارها نهائيا .

وأما المستحقات الضريبية المتخلف تحصيلها فلا أقول بإسقاطها عن الممولين مثلما فعلت فرنسا بمناسبة تغيير نظامها الضريبى ولكنى أقدر ظروف التنمية الاقتصادية واحتياج الخزانة العامة إلى المال اللازم للإنفاق الجارى والاستثمارى ، ومن أجل ذلك أرى منح نسبة تخفيض قد تصل إلى ٢٥٪ من الضرائب التى تسدد حتى تاريخ معين وعن سنوات معينة ، مع إسقاط الضرائب التى يتضح من دراستها أنها فى حكم المعدومة . وبذلك يكون تطبيق النظام الضريبى الجديد دون متخلفات تشد كلا من الادارة الضريبية والممولين إلى الوراء .

وأما عن الإعداد الادارى والجماهيرى لتفهم النظام الضريبى الجديد فإنه يستلزم جهدا مكثفا ومشتركا تسهم فيه الادارة الضريبية بالشرح والتدريب للعاملين بها ، كما تسهم فيه وسائل الاعلام المختلفة بالشرح والتوضيح لجمهور الممولين . ويا حبذا لو تضمنت المذكرة التفسيرية للقانون ، أو نشرات عامة تصدرها الادارة الضريبية ، أمثلة عن إيرادات الممولين وكيفية صياغتها بالإقرارات ثم كيفية تحديد الوعاء الضريبى وحساب الضريبة ، كمايحدث فى الولايات المتحدة الأمريكية .

وأخيرا فإنه إذا كان من الضرورى تشـــديد العقوبة على التهرب الضريبى ، فإنه من الضرورى كذلك أن يتفهم الشعب ، كل الشعب ، أن الضريبة واجب وطنى وأن الوفاء بها شرف وأن التهرب منها عار [١] .

والله ولى التوفيق .....

---

(١) كتب أحد الأدباء فى يومياته بصحيفة الأخبار يطالب بإعفاء رجال الأدب من الضريبة ، وذكر فى كتابته : إذا كان دفع الضريبة شرفا فإنه لا يريد هذا الشرف .

وقد رددنا على ذلك بإسهاب فى صحيفة « العرب » . وقد صدر قانون الضرائب الأخير « العدالة الضريبية » مخيبا أمل الكاتب وفرض عليه شرف دفع الضريبة وفقا لوجهة نظرنا .

فــكرة
توحيد الذمة المالية للزوجين
عنـد ربط الضريبة

وحدة الربط على الزوجين موجودة فى التشريع الضريبى الفرنسى ، ولكن فقط فى حالة اتحاد الذمة المالية للزوجين .

والأصل فى الضريبة أن تربط باسم الممول ، زوجا كان أو زوجة . وقد استثنى المشرع الضريبى الفرنسى حالة اتحاد الذمة المالية للروجين فقرر ربط الضريبة عنهما وباسم الزوج . ولكن الأمر في مصر يختلف ، فلا يوجد النظام المالى المشترك ، كما أن الشريعة الاسلامية التى كلفت الزوج بالإنفاق على زوجته أعطت الحق للزوجة - وهى فى بيت الروجية - فى إدارة أموالها ولحسابها الخاص . ولم يخرج المشرع الضريبى المصرى عن هذه القاعدة عندما قرر بأن تربط الضريبة باسم الممول . والممول هو صاحب المنشأة أو مكتسب الايراد أو الدخل . يستوى فى ذلك أن يكون هذا الممول زوجا أو زوجة أو أحد الأبناء أو البنات إلا أن يكون قاصرا غير مأذون له بالاتجار .

هذه أمور لا خلاف عليها . ولكن الخلاف ينشأ عندما يدقق الباحث النظر فى التركيب الاقتصادى للمجتمع المصرى الحديث ، آخذا فى الاعتبار مبدأ العدالة الضريبية بجانب متطلبات التنمية الاقتصادية . ذلك أن من الظواهر الطيبة فى المجتمع أن المرأة أخذت تتبوأ مكانة ملحوظة فى المجال الاقتصادى فى السنوات الأخيرة .فهى موظفة ، وهى صانعة ، وهى تاجرة ، وهى فنانة بل هى موجودة فى جميع مجالات النشاط الاقتصادى . وهذه ظاهرة بارزة ، يتعدى أثرها الناحية الاقتصادية إلى الناحيتين الاجتماعية والسياسية .

فما أثر هذه الظاهرة على فكرة العدالة الضريبية ومتطلبات التنمية الاقتصادية ؟ .

لنضرب مثلا فى ظل القانون ١٩٤٩/٩٩ :

أسرة مكونة من زوج وزوجة . الايراد الشهرى لكل منهما ثمانون جنيها ويخضع لضريبة نوعية . فيكون إيراد الأسرة فى العام = ٢ X ١٨٠ X ١٢ شهرا = ١٩٢٠ج .

وأسرة أخرى مكونة من زوج وزوجة أيضا . إيراد الزوج الشهرى ١١٠ج ويخضع لضريبة نوعية . وليس للزوجة ايراد يخضع لضريبة نوعية . فيكون ايراد الاسرة فى السنة طبقا لذلك = ١١٠ X ١٢ شهرا = ١٣٢٠ج

وطبقا لقانون الضريبة العامة على الايراد رقم ١٩٤٩/٩٩ تكون الاسرة الأولى معفاة تماما من الضريبة العامة على الايراد . وطبقا لنفس القانون المذكور تكون الأسرة الثانية خاضعة للضريبة العامة على الايراد . ومن الواضح أن ايراد الأسرة المعفاة من الضريبة أكبر من إيراد الأسرة الخاضعة للضريبة والسبب فى ذلك هو أن القانون ينظر إلى صاحب الايراد مستقلا ولا ينظر إلى إيراد الأسرة كوحدة .

فأين العدالة فى ذلك ؟

العدالة الضريبية تقوم على أساس المقدرة على الدفع . ولا شك أن الأسرة الأولى المعفاة من الضريبة هى أقدر على الدفع من الأسرة الثانية الخاضعة للضريبة .

ولقد ضربنا المثل بأسرتين مكونة كل منهما من زوج وزوجة فقط ، وكانت النتيجة ظهور إهدار العدالة الضريبية . فماذا تكون النتيجة لو كانت الأسرة المعفاة تضم أيضا أبناء وبنات من أصحاب الدخول النوعية والتى لا تستحق عنها ضريبة عامة على الايراد ؟ لا شك أن العدالة ستكون أكثر إهدارا والظلم أكثر فداحة .

لكن توحيد الذمة المالية للزوجين خاصة وللأسرة عامة يحقق العدالة ويقضى على الظلم .

ربما أن فى ظل الضريبة العامة على الإيراد تزداد نسبة الاستقطاع الضريبى كلما زادت شرائح الدخل ، فإنه فى حالة توحيد الذمة المالية عند

ربط الضريبة المذكورة يكون الاستقطاع الضريبى أكبر منه فى حالة تفتيت الدخل وربط الضريبة على إيراد كل فرد مستقلا ، الأمر الذى ينعكس أثره على مشروعات التنمية الاقتصادية فى كلتا الحالتين .

إن الشريعة الاسلامية هى شريعة العدل ، وهى تدعو إلى تكافل وحدات المجتمع .

والعدل يستلزم أن يدفع الضريبة كل قادر على دفعها وأن يتناسب المبلغ المدفوع تناسبا طرديا مع زيادة المقدرة على الدفع .

والتكافل كذلك .

ومن المعلوم أن الشريعة الاسلامية تلزم الزوج بالانفاق على زوجته ، حتى ولو كانت الزوجة ذات إيراد خاص بها . ولكنه من المعلوم كذلك أن وجود إيراد خاص للزوجة يخفف من الأعباء المالية للزوج . وهنا يكون الزوج « أقدر على الدفع » من زوج آخر ليس لزوجته إيراد خاص . والمقدرة على الدفع هى أساس العدالة فى الضريبة الحديثة . وهذا ما أردت إيضاحه بفكرة « توحيد الذمة المالية للزوجين عند ربط الضريبة العامة على الإيراد » . أما الذين[١] ينكرون علينا هذا التفكير بمقولة أن توحيد الذمة المالية للزوجين يتعارض مع أحكام الشريعة الاسلامية التى كرمت المرأة وجعلت لها حرية التصرف فى إدارة أملاكها ، فإننى أقول لهم أنه لا تعارض إطلاقا بين الشريعة الاسلامية وبين الفكرة التى أعرضها . ذلك لأنه لا اعتراض على أحقية المرأة فى التصرف فى إدارة أملاكها ، ولكن هناك فرق كبير بين التصرف فى الادارة والتصرف فى الربح أو الايراد .

---

(١) نشرت صحيفة أخبار اليوم فى عددها الصادر بتاريخ ١٩٧٧/٣/١٢ تحت عنوان [ملاحظات وزارة العدل على مشروع الضرائب] ما نصه : « كما أن الاتجاه يرفض ضم الذمة المالية للزوج إلى الذمة المالية الزوجية عند المحاسبة الضريبية . لأن هذا مخالف لأحكام الشريعة الاسلامية التى كرمت المرأة بأن جعلت لها حق التصرف فى إدارة أملاكها » .

وقد نسى المعترضون أن توحيد الذمة المالية للزوجين لغرض فرض الضريبة إنما هو توحيد جوازى . مجرد افتراض . ويهدف قياس المقدرة على الدفع ، وتحديد دين الضريبة . وليتصرف كل بإيراده كيف يشاء .(١)

والضريبة فى النهاية ، ما هى ؟

أليست إسهاما ماليا يزكى صاحبه ثم يعود عليه بالنفع فى صورة إنفاق حكومى دفاعا وأمنا وخدمات واستثمارا ؟

إن إهتمام الجماهير - كما يقول البروفيسور كالدور - لم يعد يدور حول الرقابة على الصرف ، ولكن حول كيفية توريع العبء الضريبى .

والضريبة حق معلوم للخزانة العامة فى أموال الممولين . وكلما كان العبء الضريبى موزعا بين الممولين بعدالة أكثر كلما كان ذلك أكثر مدعاة للرضا وأقل محاولة للتهرب .

وإذا كان الجديد فى مجال الفكر الضريبى نادرا كما يقول بعض المفكرين ، فماذا علينا لو تدبرنا ما بأيدينا فى نطاق الفكر النادر ..

---

(١) أعدت مناقشة فكرة توحيد الذمة المالية عند ربط الضريبة مع الاستاذ الدكتور عبد العزيز حجازى رئيس الوزراء الاسبق ، فى مايو سنة ١٩٧٧ باعتبار أننى تقدمت بالفكرة إبتداء إلى سيادته ، ولعل سيادته قد اقتنع بأن عدم الأخذ بهذه الفكرة فى الوقت الراهن لا يرجع إلى الادعاء بمعارضتها لحكم الشريعة الاسلامية ولكن لأن تطبيقها سوف يزيد من العبء على الطبقة المتوسطة فى الوقت الذى فيه تحرص الدولة على تخليف العبء الضريبى عنها . وفى رأيى أن هذا السبب أيضا يجب ألا يحول دون تطبيق الفكرة نظرا لآثارها على العدالة الضريبية وعلى التنمية الاقتصادية . أما العبء الضريبى فإنه من الواجب مراعاته ، خاصة وأنه سيكون فى الامكان قياس المقدرة على الدفع بعد توحيد الايرادات وإلغاء المكرر من الاعفاءات ، الأمر الذى يجعل تحديد العبء الضريبى أكثر دقة كما يجعله أكثر مرونة بحيث يستجيب فى سهولة ويسر لمتطلبات المرازنة العامة سنويا . وعلى ذلك فإن توحيد الذمة المالية للزوجين خاصة أو للأسرة عامة عند ربط الضريبة ليس من شأنه زيادة العبء الضريبى على الأسرة بالضرورة كما قد يفسره البعض ، ولكنه مدعاة - بالقطع إلى تحقيق المزيد من العدالة .

ماذا علينا لو أضفنا إلى الضريبة قدرة جديدة لتحقيق العدالة ، وفى ذات الوقت تزيد من إسهام القادرين على الدفع فى تحمل نصيب جديد من الأعباء العامة المتزايدة ؟

إن كل فكرة ضريبية جديدة يجب ألا تزعجنا ؛ طالما أنها معقولة ومفيدة وقابلة للتنفيذ .

وإذا كان عدم توحيد الربط على أفراد الأسرة فى ظل نظام الضرائب النوعية على الدخل يخل بمبدأ العدالة الضريبية ويضر بالاقتصاد القومى ، فإنه فى ظل نظام الضريبة الموحدة على الدخل يكون الاخلال بمبدأ العدالة الضريبية أكبر ويكون الاضرار بالاقتصاد القومى أفدح .

ولا يزال هناك متسع أمام المشرع الضريبى لإعادة النظر تحقيقا للعدالة ومزيد من الحصيلة .

والله ولى التوفيق ...

المراجـــع

أولا : مراجع أجنبية :

1 - Alfred Bueler :

Public Finance.

2 - Antonio de Viti de Marco :

First Priniples of Public Finance

3 - Bent Hansen :

The Economic Theory of Fiscal Policy.

4 - Carl C. Plehn :

Introduction to Public Finance.

5 - Edwar D. Fryer :

Introduction to Income Tax.

6 - Edwar Hallet Carr :

The New Society.

7 - Edwin G. Selligman :

Essays in Taxation.

8 - Terdinand Zweig :

Economic Ideas.

9 - G. Armitage - Smith :

Principles and Methods of Taxation.

10 - H.A.R.J. Wilson :

Income Tax Principles.

11 - **Hugh Dulton :**

Principles of Public Finance.

12 - **James D. Magee :**

Taxation and Capital Investment.

13 - **J. Chompeter :**

Capitalism, Socialism and Democracy.

14 - **Raga J. Chelliah :**

Fiscal Policy in Underdeveloped Countries.

15 - **Raymond W. Needham :**

Income Tax Principles.

16 - **Richard A. Musgrave :**

The Theory of Public Finance.

17 - **Spicer and Pegler :**

Income Tax and Profit Tax.

18 - **W. Arther Lewis :**

The Principles of Economic Planning.

ثانيا : مراجع عربية :

١ - د. أحمد أبو اسماعيل :

أصول الاقتصاد طبعة سنة ١٩٦٣

٢ - د. أحمد ثابت عويضة :

ضريبة الأرباح التجارية والصناعية : مصدر الالتزام بالوفاء جزءان طبعة ١٩٥٨ .

٣ - د. أمين عبد الاه وآخرين :

الاشتراكية العربية . طبعة سنة ١٩٦٥ .

٤ - أنور محمد شلبى ، وحسن فايز فهمى :

الضريبة على إيراد القيم المنقولة . فقها وقضاء وتطبيقا . طبعة ١٩٦٣

٥ - د. جمال الدين محمد سعيد :

اقتصاديات مصر . طبعة ١٩٥١ .

٦ - د. جمال الدين محمد سعيد ، د. منيسى أسعد عبد الملك :

اقتصاديات المالية العامة . طبعة ١٩٦٢ .

٧ - الرئيس الأسبق جمال عبد الناصر :

ثورتنا الاجتماعية .

٨ - د. جميل أحمد توفيق ، د. صبحى تادرس قريصة :

فى اقتصاديات الأعمال . طبعة ١٩٦٦ .

٩ - حبيب المصرى :

ضرائب الدخل فى مصر . طبعة ١٩٤٥ .

١٠ - د. حسين خلاف :

الضرائب فى مصر ـ الكتاب الثانى .

١١ ـ د. حسين عمـر :

الانتاج فى المجتمع الاشتراكى . طبعة ١٩٦٢ .

١٢ ـ د. دلاور على ، د. جمال الدين محمد سعيد > د. عبد المنعم فوزى ، د. متيس أسعد عبد الملك :

المالية فى المجتمع الاشتراكى الديموقراطى التعاونى طبعة ١٩٦١ .

١٣ ـ د. دلاور على ، د. عبد المنعم فوزى :

مالية الدولة . طبعة ١٩٦٢ .

١٤ ـ د. دلاور على ، د. محمد حمدى النشار :

الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية . طبعة ١٩٥٢ .

١٥ ـ د. دلاور على ، د. محمد حمدى النشار :

دراسات فى الضريبة على كسب العمل . طبعة ١٩٥٣ .

١٦ ـ د. دلاور على ، د. محمد طه بدوى :

أصـول القانون الضريبى . طبعة ١٩٥٤ .

١٧ ـ د. راشـد البراوى :

معالم الاقتصاد العربى (المصرى) .

١٨ ـ د. رفعت المحجوب :

التظم الاقتصادية . طبعة ١٩٦٠ .

١٩ ـ د. زكريا أحمد نصر :

تطور النظام الاقتصادى . طبعة ١٩٦٤ .

٢٠ ـ د. زكى عبد المتعال :

تاريخ النظم السياسية والقانونية والاقتصادية . طبعة ١٩٣٥ .

٢١ - د. سليمان محمد الطماوى :

ثورة ٢٣ يوليو ١٩٥٢ بين ثورات العالم . طبعة ١٩٦٥ .

٢٢ - د. صبحى تادرس قريصة :

النظريات الاقتصادية . طبعة ١٩٦٢ .

٢٣ - د. عبد السلام بدوى :

الرقابة على المؤسسات العامة . رسالة دكتوراة .

٢٤ - عبد العزيز الصيرفى :

الضرائب على الثروة العقارية . طبعة ١٩٥٣ .

٢٥ - د. عبد الكريم بركات :

المالية العامة (النفقات العامة - القروض العامة) . طبعة ١٩٦٦ .

٢٦ - د. عبد المنعم فوزى :

السياسة المالية فى النظام الاشتراكى . طبعة ١٩٦٥ .

٢٧ - د. عبد المنعم فوزى ك

تطور مصر الاقتصادى فى العصر الحديث . مذكرات . طبعة ١٩٥٦ .

٢٨ - د. عز الدين فـودة :

خلاصة الفكر الاسلامى . طبعة ١٩٦٦ .

٢٩ - د. على البارودى :

فى الاشتراكية العربية . طبعة ١٩٦٧ .

٣٠ - على صبرى :

التطبيق الاشتراكى فى مصر . طبعة ١٩٦٥ .

٣١ - فهيم سعيد السندى :

الضريبة الخاصة على الأرباح الاستثنائية . طبعة ١٩٥١ .

٣٢ - كمال عبد الرحمن الجرف :

الضريبة على أرباح المهن غير التجارية . طبعة ١٩٥٣ .

٣٣ - كمال عبد الرحمن الجرف :

الضريبة على إيرادات رءوس الأموال المنقولة . طبعة ١٩٥٠ .

٣٤ - كمال عبد الرحمن الجرف :

الضريبة على كسب العمل . طبعة ١٩٥٣ .

٣٥ - محمد عبد المنعم الجمال :

الضرائب والمجتمع الاشتراكي العربي . طبعة ١٩٦٣ .

٣٦ - د. محمد طه بدوى :

الفكر الثورى : دراسة فلسفة ثورة ٢٣ يوليو فى ضوء الفلسفات السياسية العلمية . طبعة ١٩٦٥ .

٣٧ - د. محمد طه بدوى :

ثورة ٢٣ يوليو : برامجها وفلسفتها فى ضوء الفلسفات الثورية المعاصرة . طبعة ١٩٦٦ .

٣٨ - د. محمد طه بدوى ، د. عبد المنعم فوزى :

دروس فى الاشتراكية . طبعة ١٩٦٦ .

٣٩ - د. محمد طه بدوى ، د. محمد طلعت الغنيمى :

الثورة الخلاقة فى المجتمع العربى . طبعتى ٦١ ، ٦٢ .

٤٠ - د. محمد كامل أمين ملش :

الشركات . طبعة ١٩٥٧ .

٤١ - محمد لبيب شقير :

تاريخ الفكر الاقتصادى . طبعة ١٩٥٦ .

٤٢ ـ محمد مرسى فهمى :

الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية . طبعة ١٩٥١ .

٤٣ ـ د. محمد مظلوم حمدى :

لمحات فى اقتصادنا المعاصر . طبعة ١٩٦٣ .

٤٤ ـ د. مصطفى أبو زيد فهمى :

فى الحرية والاشتراكية والوحدة . طبعة ١٩٦٦ .

٤٥ ـ منصور محمد المجيد :

دائرة المعارف الضريبية . الجزء الثانى . طبعة ١٩٥٤ .

٤٦ ـ د. يونس أحمد البطريق :

أصول الأنظمة الضريبية . طبعة ١٩٦٦ .

٤٧ ـ د. يونس أحمد البطريق :

الضرائب .

ثالثا : مجلات ومتنوعات :

(أ) انجليزى :

Readings in Fiscal Policy :
Selected by a Committee of the American Economic Association.

(ب) عـربى :

١ ـ مجلة الاتحاد العام للغرف التجارية :

الاقتصاد المصرى فى عيد الثورة ١٩٥٢ ـ ١٩٥٧.

٢ ـ مجلة التشريع المالى والضريبى .

٣ ـ الكتب الدورية ومجموعات القوانين : مطبوعات مصلحة الضرائب .

٤ ـ مطبوعات معهد التخطيط القومى .

٥ ـ مطبوعات مصلحة الاستعلامات : القوانين الاشتراكية .

٦ ـ الميثاق .

رابعا : تقـارير :

١ ـ أحمد حمدى محمود :

عضو مصر فى بعثة الأمم المتحدة إلى المملكة المتحدة سنة ٦٥/٦٦ .

تقرير مقدم إلى مصلحة الضرائب .

٢ ـ عبده عبد الخبير :

عضو مصر فى بعثة هيئة الأمم المتحدة إلى الولايات المتحدة الأمريكية سنة ١٩٥٣.٥٢ .

تقرير مقدم إلى مصلحة الضرائب .

خامسا : محاضرات مطبوعة :

١ - الاقتصاد المصرى بين التبعية والاستقلال :

د. حسين خلاف . وزير اتحاد الدول العربية .

محاضرة ملقاه فى قاعة المحاضرات الازهرية الكبرى مساء الثلاثاء ١٩٦٠/٤/٢٦ - مطبوعات الادارة العامة للثقافة الاسلامية بالأزهر .

٢ - الخطة الخمسية الأولى وملامح الخطة الثانية :

محاضرة د. محمد لبيب شقير . وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية ووزير التخطيط .

محاضرة ملقاه بدار الاذاعة والتليفزيون فى ١٩٦٦/٧/٩ - مطبوعات وزارة الارشاد القومى . مصلحة الاستعلامات .

٣ - محاضرات فى اقتصاديات التخطيط الاشتراكى :

د. محمد حامد دويدار . كلية الحقوق جامعة الاسكندرية .سنة ١٩٦٥.

٤ - محاضرات د. محمد حمدى النشار فى المالية العامة والضرائب على طلبة الدراسات العليا بكلية التجارة جامعة الاسكندرية فى سنتى ١٩٥٩/٥٨ ، ١٩٦٠/٥٩ .

٥ - دراسة مقارنة لنظامى الضرائب بإقليمى الجمهورية العربية المتحدة وأسس توحيدها .

د. محمد حمدى النشار .

محاضرة ملقاة بنادى التجارة بالاسكندرية فى ١٩٥٩/٥/٢٦ - مطبوعات جامعة الاسكندرية .

مطابع السفير
٤ شارع الصحافة ـ المنشية
☎ ٨٠٣٩٦٤ ـ الاسكندرية

رقم الايداع بدار الكتب المصرية

١٩٨٨ / ٥٢٨٠

محتويات الكتاب

الثمن ٤٠٠ قرش